

'N KRITIESE EVALUERING VAN DIE VERBLYFBEGINSEL AS BELASTINGBASIS IN SUID-AFRIKA

R.B. de Jongh

**Werkstuk ingelewer ter gedeeltelike voldoening aan die vereistes vir die
graad van Magister in Rekeningkunde (Algemeen) aan die Universiteit
Stellenbosch.**

Studieleier: Prof CJ van Schalkwyk

Maart 2003

VERKLARING

Ek, die ondergetekende, verklaar hiermee dat die werk in die werkstuk vervat, my eie oorspronklike werk is en dat ek dit nie vantevore in die geheel of gedeeltelik by enige universiteit ter verkryging van 'n graad voorgelê het nie.

Handtekening:

Datum:

OPSOMMING

Internasionaal word daar hoofsaaklik van twee grondslae, naamlik die bron en die verblyfbeginsel, gebruik gemaak vir die berekening van inkomstebelasting.

Tot aan die einde van 2000 is die bron en geagte bronselsel in Suid-Afrika toegepas. In die begrotingsrede van 23 Februarie 2000 het die Minister van Finansies aangekondig dat die verblyfbeginsel die bron en geagte bronselsel met ingang 1 Januarie 2001 sal vervang.

Die verblyfbeginsel as belastingbasis is reeds twee jaar gelede geïmplementeer en die vraag word gevra of die implementering van die beginsel as belastingbasis wel sinvol was. Die vraag is beantwoord met die kritiese evaluering van die verblyfbeginsel as belastingbasis in Suid-Afrika aan die hand van regverdigheid en doeltreffendheid.

Regverdigheid word beoordeel aan die hand van die voordeelbeginsel en die vermoë-om-te-betaal-beginsel.

Beoordeling van die doeltreffendheid van die verblyfbeginsel as belastingbasis het plaasgevind aan die hand van die volgende kriteria:

- Vermoë om inkomste vir die staatskas te genereer.
- Nakoming van die beginsel van neutraliteit.
- Vermoë om 'n gunstige beleggingsomgewing te skep.
- Aanpasbaarheid van die verblyfbeginsel, soos vervat in die Wet, by internasionale belastingwetgewing en konvensies.

- Administratiewe effektiwiteit.
- Vermoë om belastingvermyding te voorkom.
- Vermoë om belastingverligting te voorkom en te verlig.
- Mededingendheid van Suid-Afrikaanse inwoners in die internasionale mark en die vermoë om ekonomiese groei te stimulering.
- Vermoë van die stelsel om inkomste gegenereer uit E-handel te belas.

Die gevolgtrekking word gemaak dat die verblyfbeginsel regverdig is met betrekking tot inwoners en nie-inwoners, onderskeidelik. Verder is gevind dat die verblyfbeginsel wel doeltreffend is. Sekere aspekte moet egter aangespreek word om die doeltreffendheid van die stelsel te verbeter.

In die geheel is bevind dat die implementering van die verblyfbeginsel as belastingbasis wel sinvol is.

SUMMARY

Internationally there are mainly two principles on which taxation systems have been based, namely the source and residence principles.

Until the end of 2000 the South African tax system was based on the source and deemed source system. In the budget speech of 23 February 2000 it was announced by the Minister of Finance that the residence principle would replace the source and deemed source system as tax base with effect from the 1st of January 2001.

Residence-based tax was implemented two years ago and the question can be asked whether the implementation of this principle was indeed sensible. This question was answered by adjudicating whether the residence-based system in South Africa was fair and efficient.

Fairness was evaluated with reference to the benefit principle and the ability-to-pay principle.

Efficiency of the residence principle as taxation base was evaluated with reference to the following criteria:

- Ability to generate income for the state.
- Adherence to the concept of neutrality.
- Ability to create a favourable investment climate.
- Compatibility of the residence principle as documented in the Act with international legislation and conventions.
- Administrative efficiency.

- Ability of the tax system to prevent tax avoidance.
- Ability of the tax system to prevent and alleviate double taxation.
- Competitiveness of South African residents in the international market and the ability of the tax system to stimulate economic growth.
- Ability of the system to tax income generated by electronic commerce.

The conclusion is made that the residence based tax system is indeed fair with regard to residents and non-residents respectively. The conclusion is also made that the residence based tax system is efficient. Certain aspects must however be addressed to improve the efficiency of the residence-based tax system.

In the whole it was found that the implementation of the residence based tax system was indeed a sensible one.

BEDANKINGS

Ek wil hiermee graag die volgende persone en instansies van harte bedank:

- Professor CJ van Schalkwyk, as promotor, vir leiding en ondersteuning.
- Departement Rekeningkunde van die Universiteit Stellenbosch vir die beskikbaarstelling van fasiliteite.
- PricewaterhouseCoopers-Stellenbosch vir hul begrip, ondersteuning en studieverlof!
- Corinna Schwarze vir kameraadskap.

'n Spesiale woord van dank aan my ouers, broers en vriende vir hul volgehoue ondersteuning, bemoediging en gebede.

Alle eer aan die Vader, die Seun en die Heilige Gees.

“Ek weet wat Ek vir julle beplan, sê die Here: voorspoed en nie teenspoed nie; Ek wil vir julle 'n toekoms gee, 'n verwagting!”

Jeremia 29 : 11

INHOUDSOPGAWE

HOOFSTUK 1: DOEL EN DIE OMVANG VAN DIE WERKSTUK

1.1.	Inleiding en agtergrond	1
1.2.	Doelwit en omvang van die studie	1
1.3.	Probleemstelling	2
1.4.	Navorsingsprobleem en navorsingsmetodiek	2
1.5.	Gevolgtrekking	2

HOOFSTUK 2: BESPREKING VAN DIE VERBLYFBEGINSEL TESAME MET DIE BRON- EN GEAGTE BRONBEGINSELS AS BELASTINGBASIS

2.1.	Inleiding	3
2.2.	Bron- en geagte bronreëls	3
2.2.1	Definiëring van bron- en geagte bronreëls	3
2.2.2	Rasionaal agter die stelsel van bron- en geagte bronreëls	4
2.2.3	Identifisering van die bron van inkomste	5
2.2.4	Rasionaal agter die wysiging van die belastingbasis in Suid-Afrika	6
2.2.4.1	Suid-Afrika se toetrede tot die internasionale gemeenskap	6
2.2.4.2	Belastingvermyding	6
2.3.	Die verblyfbeginsel as basis vir die belasting van inkomste in Suid-Afrika	7
2.3.1.	Definiëring van die verblyfbeginsel as belastingbasis	7
2.3.2.	Rasionaal agter die verblyfbeginsel as belastingbasis	7
2.3.3.	Die verblyfbeginsel volgens die Wet	8
2.3.3.1.	Bruto inkomste definisie	8
2.3.3.2.	Inwonerskap soos gedefinieer in die Wet	9
2.3.3.2.1.	Natuurlike persone	9
2.3.3.2.1.1.	Gewoonlik woonagtig	10
2.3.3.2.1.2.	Fisiese teenwoordigheid	11
2.3.3.2.2.	Nie-natuurlike persone	12
2.3.3.3.	Belasting van inwoners ingevolge die verblyfbeginsel	12
2.3.3.3.1.	Beleggingsinkomste	13
2.3.3.3.2.	Indiensneming	15
2.3.3.3.3.	Pensioene	16
2.3.3.3.4.	Bedryfsaktiwiteite	16

2.3.3.4	Belasting van nie-inwoners soos vervat in die Wet	16
2.3.3.4.1.	Besigheidsinkomste	17
2.3.3.4.2.	Besoldiging	17
2.3.3.4.3.	Huurinkomste	17
2.3.3.4.4.	Dividende	18
2.3.3.4.5.	Tantième	18
2.3.3.4.6	Rente	18
2.3.4.	Internasionale dubbelbelasting	19
2.3.4.1.	Eensydige verligting van internasionale dubbelbelasting	20
2.3.4.1.1.	Artikel 10(1)(cG)	20
2.3.4.1.2.	Artikel 10(1)(gC)	20
2.3.4.1.3.	Artikel 10(1)(h) en 10(1)(hA)	21
2.3.4.1.4.	Artikel 10(1)(k)	21
2.3.4.1.5.	Artikel 10(1)(kA)	21
2.3.4.1.6.	Artikel 10(1)(l)	22
2.3.4.1.7.	Artikel 10(1)(c)(iii)	22
2.3.4.1.8.	Artikel 10(1)(p)	22
2.3.4.1.9.	Artikel 10(1)(j)	22
2.3.4.1.10.	Artikel 10(1)(m)	23
2.3.4.2.	Bilaterale verligting van internasionale dubbelbelasting	23
2.3.5.	Toestaan van kortings ten opsigte van buitelandse belasting gehef	23
2.3.6.	Teenvermydingsbepalings	24
2.4.	Gevolgtrekking	25

HOOFSTUK 3: IDENTIFISERING VAN KRITERIA WAARAAN DIE VERBLYF-BEGINSEL AS BELASTINGBASIS BEOORDEEL GAAN WORD

3.1.	Inleiding	26
3.2.	Regverdigheid en doeltreffendheid	26
3.2.1.	Regverdigheid	26
3.2.1.1.	Voordeelbeginsel	27
3.2.1.2.	Vermoë-om-te-betaal-beginsel	28
3.2.2.	Doeltreffendheid	28
3.2.2.1.	Generering van inkomste vir die staatskas	29
3.2.2.2.	Neutraliteit	30

3.2.2.3.	Skep van 'n gunstige beleggingsomgewing	30
3.2.2.4.	Aanpasbaarheid by internasionale belastingwetgewing en konvensies	31
3.2.2.5.	Administratiewe effektiwiteit	31
3.2.2.6.	Voorkoming van belastingvermyding	32
3.2.2.7.	Voorkoming van internasionale dubbelbelasting en die verskaffing van verligting in die geval van internasionale dubbelbelasting	33
3.2.2.8.	Mededingendheid in internasionale markte	33
3.2.2.9.	Belasting van inkomste gegenereer uit E-handel	33
3.3.	Gevolgtrekking	34

HOOFSTUK 4: BEOORDELING VAN DIE VERBLYFBEGINSEL AS BELASTINGBASIS IN SUID-AFRIKA

4.1.	Inleiding	35
4.2.	Regverdigheid	35
4.2.1.	Voordeelbeginsel	35
4.2.2.	Die vermoë-om-te-betaal-beginsel	36
4.3.	Doeltreffendheid	39
4.3.1.	Generering van inkomste vir die staatskas	39
4.3.2.	Neutraliteit	40
4.3.2.1.	Kapitaal uitvoerneutraliteit	40
4.3.2.2.	Kapitaal invoerneutraliteit	41
4.3.3.	Skep van 'n gunstige beleggingsomgewing	41
4.3.3.1.	Billike dubbelbelastingooreenkomsstelsel	42
4.3.3.2.	Vrystelling van buitelandse dividende van inkomstebelasting	42
4.3.3.3.	Vrystelling van ander buitelandse inkomste van inkomstebelasting	43
4.3.3.4.	Afwesigheid van kapitaalwinstbelasting	43
4.3.3.5.	'n Stelsel wat belastingkonflikte hanteer	43
4.3.3.6.	Vrystelling van inkomste gegenereer uit die verskaffing van dienste deur die hoofkantoormaatskappy aan 'n groep van maatskappye van inkomstebelasting	43
4.3.3.7.	Vrystelling van besoldiging ontvang deur of toegeval aan natuurlike persone wat vir 'n kort tydperk diens of arbeid in die buiteland verrig van inkomstebelasting	44
4.3.3.8.	Gevolgtrekking	44

4.3.4.	Aanpasbaarheid van die wetgewing by internasionale wetgewing en konvensies	44
4.3.5.	Administratiewe effektiwiteit	45
4.3.5.1.	Eenvoud van wetgewing en bepalings	46
4.3.5.2.	Administratiewe koste en nakomingskoste	48
4.3.5.3.	Ander aangeleenthede	48
4.3.6.	Voorkoming van belastingvermyding	49
4.3.7.	Voorkoming van internasionale dubbelbelasting en die verskaffing van verligting in die geval van internasionale dubbelbelasting	49
4.3.8.	Mededingendheid in internasionale markte	50
4.3.9.	Belasting van inkomste gegenereer uit E-handel	52
4.4.	Gevolgtrekking	52

HOOFSTUK 5: BELASTING VAN INKOMSTE GEGENEREER UIT E-HANDEL AAN DIE HAND VAN DIE VERBLYFBEGINSEL AS BELASTINGBASIS

5.1.	Inleiding	54
5.2.	Definiëring van belangrike terminologië	54
5.3	E-handel en die bron en geagte bronselsel as belastingbasis	54
5.4	Die verblyfbeginsel as belastingbasis vir die belasting van inkomste gegenereer uit E-handel.	57
5.4.1.	Klassifikasie van 'n plaaslike rekenaarbediener as 'n permanente saak	58
5.4.2.	Klassifikasie van 'n webwerf as 'n permanente saak	59
5.4.3.	Gevolgtrekking	60
5.5.	Alternatiewe wyses om inkomste gegenereer uit E-handel te belas	60
5.5.1.	BIT – belasting	60
5.5.1.1.	Werking van die stelsel	60
5.5.1.2.	Gevolgtrekking	61
5.5.2.	Belasting op gebruik	61
5.5.2.1.	Werking van die stelsel	61
5.5.2.2.	Gevolgtrekking	62
5.6.	Gevolgtrekking	62

HOOFSTUK 6: GEVOLGTREKKING

6.1.	Inleiding	63
6.2.	Gevolgtrekking	63
6.2.1.	Beginssel van neutraliteit	65
6.2.2.	Skep van 'n gunstige beleggingsomgewing	65
6.2.3.	Bevordering van ekonomiese ontwikkeling	66
6.2.4.	Belasting van inkomste gegenereer uit E-handel	67

BRONNELYS	68
------------------	----

BYLAE A : BELANGRIKE BEGRIPPE	71
--------------------------------------	----

HOOFSTUK 1

DOEL EN DIE OMVANG VAN DIE WERKSTUK

1.1. Inleiding en agtergrond

Internasionaal word daar hoofsaaklik van twee grondslae, naamlik die bron en die verblyfbeginsel, gebruik gemaak in die berekening van inkomstebelasting (Katz, 1997).

Tot aan die einde van 2000 is die bron en geagte bronselsel in Suid-Afrika toegepas (Huxham & Haupt, 1999 : 14). In die begrotingsrede van 23 Februarie 2000 het die Minister van Finansies aangekondig dat die verblyfbeginsel die bron en geagte bronselsel met ingang 1 Januarie 2001 sal vervang (Begrotingsrede 2000).

Tans is die verblyfbeginsel reeds twee jaar in werking. Verskeie veranderinge is aan die Inkomstebelastingwet No. 58 van 1962 (soos gewysig) aangebring om die nuwe belastingbasis te akkommodeer. Vir die doeleindes van die werkstuk sal voortaan na die Inkomstebelastingwet No. 58 van 1962 (soos gewysig) verwys word as “die Wet”. Die vraag wat gestel word, is of die implementering van die verblyfbeginsel as belastingbasis wel sinvol was.

‘n Verdere aspek wat aandag verdien is die geskiktheid van die verblyfbeginsel as belastingbasis om as antwoord te dien vir die belasting van inkomste gegenereer uit elektroniese handel, vervolgens in die werkstuk verwys na as “E-handel”. Die vraag is relevant in die lig van die snelle groei wat die afgelope paar jaar in E-handel in Suid-Afrika ondervind is (Nunes, 1999).

1.2. Doelwit en omvang van die werkstuk

Dit is die doelwit van die werkstuk om die verblyfbeginsel as belastingbasis te beoordeel aan die hand van sekere kriteria, om sodoende die vraagstuk te beantwoord. Die kriteria word ontwikkel in Hoofstuk 3 van die werkstuk. ‘n Gevolgtrekking sal gemaak word oor die sinvolheid, al dan nie, van die verblyfbeginsel, soos vervat in die Wet. Die werkstuk is beperk tot die verblyfbeginsel soos geïmplementeer in die Wet.

1.3. Probleemstelling

'n Kritiese ontleding van die verblyfbeginsel as basis vir die Suid-Afrikaanse belastingstelsel. Die werkstuk word verdeel in die volgende hoofkategorieë:

- Bespreking van belastingbeginsels ten opsigte van bron en geagte bronbepalings as belastingbasis.
- Bespreking van belastingbeginsels aangaande die verblyfbeginsel as belastingbasis.
- Bespreking van relevante kriteria waaraan die verblyfbeginsel as belastingbasis gemeet gaan word.
- Toepassing van die vermelde kriteria op die verblyfbeginsel as belastingbasis.
- 'n Bespreking oor die toepaslikheid van die verblyfbeginsel om in Suid-Afrika as 'n oplossing te dien vir die belasting van E-handel.
- Maak van 'n gevolgtrekking aangaande die regverdigheid en doeltreffendheid van die stelsel om sodoende die sinvolheid daarvan te beoordeel.

1.4. Navorsingsprobleem en navorsingsmetodiek

Daar bestaan relatief min inligting ten opsigte van die probleemstelling in die Suid-Afrikaanse konteks wat die skrywer verplig het om internasionale aspekte op Suid-Afrika van toepassing te maak.

Die werkstuk neem hoofsaaklik die vorm van 'n literatuurwerkstuk aan. Bestaande en voorgenome wetgewing, asook menings uitgespreek in artikels deur belasting- en regskundiges, sal aangewend word in die werkstuk.

1.5. Gevolgtrekking

In Hoofstuk 6 word die skrywer se gevolgtrekking in verband met die navorsingsprobleem volledig hanteer.

HOOFSTUK 2

BESPREKING VAN DIE VERBLYFBEGINSEL TESAME MET DIE BRON- EN GEAGTE BRONBEGINSELS AS BELASTINGBASIS

2.1. Inleiding

In die hoofstuk word die bron- en geagte bronbeginsels, soos toegepas in Suid-Afrika as belastingbasis voor 2001, bespreek. Die verblyfbeginsel as belastingbasis word uiteengesit met verwysing na artikels van die Wet. Die rasionaal agter die werking van beide die beginsels en die redes waarom die bron- en geagte bronsstelsel met die verblyfbeginsel as belastingbasis vervang is, word bespreek.

2.2. Bron- en geagte bronreëls

2.2.1. Definiëring van bron- en geagte bronreëls

In die gevalle waar die bronbeginsel in 'n suiwer vorm toegepas word, word die inkomste belas waar dit ontstaan, waar die oorsprong of bron van die betrokke inkomste is (Katz, 1997). Die belastingbasis wat deur die bronbepalings omsluit word, word uitgebrei deur geagte bronbepalings wat transaksies in die belastingnet opvang wat normaalweg nie ingevolge die bron daarvan, in Suid-Afrika belasbaar sou wees nie (Nunes, 1999).

Die belasting van inkomste op grond van die bronbeginsel is soos volg, voor die implementering van die verblyfbeginsel as belastingbasis, in artikel 1 van die Wet vervat:

“...bruto inkomste met betrekking tot 'n jaar of tydperk van aanslag en in die geval van enige persoon, die totale bedrag, hetsy in kontant of andersins, ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van so 'n persoon gedurende bedoelde jaar van aanslag uit 'n bron in die Republiek of geag in die Republiek te wees...”

Die bronbeginsel word nie in wetgewing gedefinieer nie, maar in verskeie hofuitsprake. Daarenteen word die geagte bronreëls in artikel 9(1) die Wet uiteengesit.

In die saak *Rhodesia Metals Ltd (In Liquidation) v Commissioner of Taxes* (1938 AD 9 SATC 363 op 379) is die volgende uitsprake ten opsigte die bronbeginsel gelewer:

“bron is nie ‘n regsbegrip is , maar wel ‘n begrip wat ‘n praktiese persoon as die werklike bron van inkomste sal beskou. Gevolglik is die bepaling van die werklike bron in werklikheid ‘n praktiese kwessie van feite wat oorweeg moet word.” (Eie vertaling)

Na die wetswysigings in 2001 word die geagte bronreëls soos volg in artikel 9(1) van die Wet vervat:

“ ‘n bedrag word geag uit ‘n bron in die Republiek aan iemand toe te geval het, indien dit deur so iemand ontvang is of aan of ten gunste van hom toegeval het uit hoofde van -

- myn inkomste
- dienste gelewer of arbeid verrig aan die plaaslike of nasionale regering
- afluandige mariene dienste
- pensioene
- egskeidings
- rente
- tantième”

(Huxham & Haupt, 2002 : 17)

Inkomste wat in bostaande kategorieë val en afkomstig is uit ‘n bron buite die Republiek, word in die belasbare inkomste van ‘n nie-inwoner ingesluit ingevolge die bruto inkomste definisie. Die werking van bostaande reëls is onderhewig aan sekere uitsonderings soos vervat in die Wet.

2.2.2. Rasionaal agter die stelsel van bron- en geagte bronreëls

Die argument agter die regverdiging van die belasting van inkomste by die bron of geagte bron daarvan, is dat die belastingpligtige die land se hulpbronne aanwend om inkomste te genereer en dat die belasting gehef op die inkomste ‘n teenprestasie is vir die hulpbronne wat deur die staat aan die belastingpligtige verskaf word (Katz, 1997).

Een van die doelwitte agter die implementering van die geagte bronreëls was om inkomste wat volgens die bronbepalings buite die belastingnet sou val, wel as deel van bruto inkomste in Suid-Afrika te belas (Katz, 1997).

Die bronbeginsel as belastingbasis word oorwegend in onontwikkelde lande aangetref, aangesien die lande grotendeels netto invoerders van kapitaal is en die betrokke belastingbasis daartoe leen tot die insameling van kapitaal vir die staatskas (Katz, 1997).

2.2.3. Identifisering van die bron van inkomste

Uit vroeë besprekings word afgelei dat sentraal tot die belasting van inkomste volgens die bron of geagte bronreëls, die vasstelling van die sogenaamde bron van die inkomste staan.

In die saak, *CIR vs Lever Bros & Unilever Ltd (1946 AD, 14 SATC 1 op 8 - 9)*, is uitspraak gelewer dat daar eerstens bepaal moet word wat die oorsaak van die inkomste is en tweedens waar die oorsaak geleë is. Indien die oorsaak binne die grense van Suid-Afrika is, sal die inkomste in Suid-Afrika belas word. Indien die oorsaak egter buite die grense van Suid-Afrika val, sal dit nie hier belas word nie (Huxham & Haupt, 2002 : 14).

Die uitspraak in die vermelde saak deur Watermeyer CJ was soos volg:

“Die bron van die ontvangstes wat as inkomste ontvang word, is nie die plek van waar dit gekom het nie, maar die oorspronklike oorsaak hoekom dit as inkomste ontvang is en hierdie oorspronklike oorsaak is die werk wat die belastingpligtige doen om dit te verdien, die *quid pro quo* wat hy in ruil gee ten einde dit te ontvang. Die werk wat hy doen mag ‘n besigheid wees wat hy bedryf, of onderneming wat hy aanpak. Of ‘n aktiwiteit wat hy aan deelneem en dit mag die vorm aanneem van persoonlike inspanning, verstandelik of fisies, of dit mag die vorm aanneem van die aanwending van kapitaal hetsy deur dit self te gebruik om inkomste voort te bring of deur dit aan iemand anders beskikbaar te stel” (Eie vertaling).

Suid-Afrikaanse howe oorweeg alle omliggende faktore om die ware bron van ‘n transaksie en die voortvloeiende inkomste te bepaal. Faktore wat oorweeg moet word, is

waar die kapitaal aangewend is en waar die besigheid se hoof besigheidsaktiwiteite plaasvind (Nunes, 1999).

In die gevalle waar daar meer as een moontlike oorsaak van die inkomste is, sal die houe die mees dominante oorsaak kies en gevolglik die plek van oorsprong identifiseer. Waar dit nie moontlik is om onderskeid tussen die twee of meer oorsake te maak nie, kan die inkomste proporsioneel toegedeel word tussen die oorsake. Die denkwyse is verkry uit die uitspraak in *CIR vs Black (1957 AD, 21 SATC 26)* (Huxham & Haupt, 2002 : 15).

2.2.4. Rasionaal agter die wysiging van die belastingbasis in Suid-Afrika

In die volgende gedeelte word redes aangevoer waarom die verblyfbeginsel die bron- en geagte bronreëls as belastingbasis vervang het.

2.2.4.1. Suid-Afrika se toetred tot die internasionale gemeenskap

Sedert 1994 het Suid-Afrika 'n proses van toetred tot die internasionale gemeenskap ondergaan. Ook op die gebied van ekonomiese ontwikkeling en handel is verskeie handelsooreenkomste gesluit. Gepaardgaande met die sluit van handelsooreenkomste, was die kwessie van die belasting van inkomste voortspruitend uit die handelsooreenkomste. Voor 2001 was Suid-Afrika een van die min lande in die wêreld wat inkomste belas het volgens die bron- en geagte bronreëls (Mazansky, 1996). Dit het egter beteken dat die Suid-Afrikaanse belastingstelsel nie dieselfde as ons handelsvennote se belastingstelsels was nie, wat die sluit van dubbelbelastingooreenkomste aansienlik bemoeilik het. Gevolglik was Suid-Afrika se toetred tot die internasionale ekonomie in terme van belastingwetgewing en die aangaan van dubbelbelastingooreenkomste een van die vernaamste redes waarom die belastingbasis verander is na die verblyfbeginsel (Mazansky, 1996).

2.2.4.2. Belastingvermyding

Afskaling van buitelandse valutabeheermaatreëls het tot gevolg gehad dat grootskaalse belastingvermyding moontlik sou wees indien Suid-Afrikaanse belastingpligtiges hul fondse in die buiteland investeer (KPMG, 1997).

So 'n stap sou die inkomste effektief buite die werking van die bron- en geagte bronreëls plaas, met die gevolglike afname in belastinginkomste vir die staat (Cronje, 1997).

'n Stelsel gegrond op die verblyfbeginsel as belastingbasis kan die belastingvermyding soos bespreek, voorkom (KPMG, 1997).

2.3. Die verblyfbeginsel as basis vir die belasting van inkomste in Suid-Afrika

In die voorafgaande gedeelte is die bron- en geagte bronreëls as belastingbasis bespreek. In die volgende gedeelte word die verblyfbeginsel as basis vir die belasting van inkomste in Suid-Afrika volledig bespreek.

2.3.1. Definiëring van die verblyfbeginsel as belastingbasis

In lande waar die verblyfbeginsel as belastingbasis gebruik word, word inkomste wat aan 'n inwoner van die land toeval in die land van verblyf belas, ongeag waar die oorsprong of bron van die inkomste is. Dit is in skille kontras met die bronbeginsel, wat bepaal dat inkomste belas sal word waar die oorsprong of oorsaak van die inkomste geleë is (Katz, 1997).

2.3.2 Rasionaal agter die verblyfbeginsel as belastingbasis

Die appèlhof het in 1939 in die saak *Kerguelen Sealing & Whaling Co. Ltd vs CIR* (1939 AD 487 op 507, 10 SATC 363) die volgende uitspraak gelewer wat die kontrasterende rasionaal agter die verblyf en bronbeginsels uitwys:

"in some countries residence (or domicile) is made the test of liability for the reason, presumably, that a resident, for the privilege and protection of residence, can justly be called upon to contribute towards the cost of good order and government of the country that shelters him. In others (as in ours) the principle of liability adopted is source of income, again, presumably, the equity of the levy rests on the assumption that a country that produces wealth by reason of its natural resources or the activities of its inhabitants is entitled to a share of that wealth, wherever the recipient of it may live. In both systems there is, of course, the assumption that the country adopting the one or the other has effective means to enforce the levy."

Die hof het aangevoer dat die verblyfbeginsel berus op die feit dat 'n inwoner van 'n land op sekere voorregte geregtig is op grond van sy inwonerskap. Die staat is die verskaffer van die voorregte aan die inwoner en is gevolglik op sy beurt geregtig op 'n vorm van vergoeding.

In teenstelling met bostaande uiteensetting is die bronbeginsel gebaseer op die feit dat die inwoner sekere hulpbronne van die bepaalde land moet aanwend om inkomste te genereer en dat die staat geregtig is op vergoeding in ruil vir die hulpbronne wat verskaf word. Die gevolg van die denkwyse was die heffing van belasting op inkomste waar dit gegenereer is. Laasgenoemde is onder die veronderstelling dat die hulpbronne wat aangewend is om die inkomste te genereer ook geleë is waar die bron van die inkomste geleë is (Katz, 1997).

2.3.3. Die verblyfbeginsel volgens die Wet

Vervolgens word die toepaslike artikels in die Wet wat die verblyfbeginsel omvat, bespreek.

2.3.3.1. Bruto inkomste definisie

Bruto inkomste word soos volg gedefinieer in artikel 1 van die Wet:

“...met betrekking tot 'n jaar of tydperk van aanslag -

- (i) in die geval van enige inwoner, die totale bedrag, hetsy in kontant of andersins, ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van so 'n inwoner; of
- (ii) in die geval van enige persoon behalwe 'n inwoner, die totale bedrag, hetsy in kontant of andersins, ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van so 'n persoon uit 'n bron in die Republiek of geag in die Republiek te wees,

gedurende bedoelde jaar of tydperk van aanslag, met uitsluiting van ontvangste of toevallings van 'n kapitale aard...”

'n Vergelyking tussen die bostaande definisie van bruto inkomste en die een vervat in die Wet voor die implementering van die verblyfbeginsel as belastingbasis, bring die volgende verskille na vore:

- Onder die bron- en geagte bronreëls het die definisie bepaal dat die totale inkomste afkomstig moet wees vanuit 'n Suid-Afrikaanse of geagte Suid-Afrikaanse bron.
- Die woorde “inwoner” en “nie-inwoner” is nooit voorheen in die definisie gebruik nie.

Die redes vir die verskille, soos aangedui, is soos volg:

- Die verblyfbeginsel as belastingbasis sluit die totale inkomste, wat aan die inwoner toegeval het, by die berekening van sy bruto inkomste in, ongeag waar dit gegenereer is (Lester, 2002).
- Die onderskeid wat getref word tussen “inwoner” en “nie-inwoner” is nodig om te verseker dat nie-inwoners nog steeds op hul Suid-Afrikaanse bron en geagte bron inkomste belas word terwyl inwoners op hul wêreldwye inkomste, wat die Suid-Afrikaanse bron en geagte bron inkomste insluit, belas word (Lester, 2002).

2.3.3.2. Inwonerskap soos gedefinieer in die Wet

Uit die definisie van bruto inkomste word afgelei dat een van die kern aspekte in die bepaling van bruto inkomste in Suid-Afrika, die aspek van verblyf of inwonerskap is. Dit is duidelik dat daar tussen inwoners en nie-inwoners onderskei word by die berekening van bruto inkomste. Dit is dus belangrik dat verblyf of inwonerskap deur wetgewing gedefinieer word, om sodoende belastingvermyding te voorkom. In die volgende gedeelte word inwonerskap, soos vervat in die Wet, bespreek.

2.3.3.2.1. Natuurlike persone

Ingevolge artikel 1 van die Wet word natuurlike persone as inwoners beskou, indien aan die volgende definisie voldoen word:

- “(a) natuurlike persoon wat—
 - (i) gewoonlik in die Republiek woonagtig is; of
 - (ii) nie op enige tydstip gedurende die jaar van aanslag gewoonlik in

die Republiek woonagtig is nie, indien daardie persoon fisies in die Republiek teenwoordig was—

- (aa) vir 'n tydperk of tydperke wat 91 dae in totaal gedurende die betrokke jaar van aanslag, sowel as vir 'n tydperk of tydperke wat 91 dae in totaal gedurende elk van die drie jare van aanslag wat die jaar van aanslag voorafgaan, te bowe gaan; en
- (bb) vir 'n tydperk of tydperke wat 549 dae in totaal gedurende daardie drie voorafgaande jare van aanslag te bowe gaan:

Met dien verstande dat—

- (A) by die toepassing van items (aa) en (bb) 'n dag 'n gedeelte van 'n dag insluit; en
- (B) waar 'n persoon wat ingevolge hierdie subparagraaf 'n inwoner is, fisies buite die Republiek is vir 'n aaneenlopende tydperk van minstens 330 volle dae onmiddellik na die dag waarop daardie persoon ophou om fisies in die Republiek teenwoordig te wees, daardie persoon geag word nie 'n inwoner te wees nie vanaf die dag waarop daardie persoon aldus opgehou het om fisies in die Republiek teenwoordig te wees...”

Uit bostaande is dit duidelik dat verblyf van 'n individu gegrond word op twee beginsels naamlik dié van “gewoonlik woonagtig” en “fisiese teenwoordigheid”.

2.3.3.2.1.1. Gewoonlik woonagtig

In die Inkomstebelastingwet no. 58 van 1962 (soos gewysig) is daar geen artikels wat die term “gewoonlik woonagtig” definieer nie. Daar word gevolglik van hofuitsprake gebruik gemaak om die term te definieer.

Volgens die saak *CIR vs Kuttel* (1992 AD, 54 SATC 298 op 305) beteken die term “gewoonlik woonagtig” die volgende:

“...die natuurlike en gewone betekenis van ‘gewoonlik woonagtig’ is dat ‘n persoon gewoonlik en normaalweg daar moet woon, afsonderlik van tydelike of toevallige afwesigheid van lang of korte duur...” (Eie vertaling)

In die saak *Cohen vs CIR* (1946 AD 174, 13 SATC 362 op 371) is die volgende uitspraak gelewer:

“...sy gewone woonplek sal die land wees waarna hy van nature en vanselfsprekend sal terugkeer na sy omswerwinge, in teenstelling met ander lande, waarna verwys kan word as sy gewone of hoof woonplek, wat dus meer paslik as ander lande beskryf kan word as sy ware woonplek...” (Eie vertaling)

Hieruit word afgelei dat indien ‘n natuurlike persoon oor meer as een woonplek beskik dit nodig sal wees om die “hoof” woonplek ingevolge *Cohen vs CIR* te identifiseer (Huxham & Haupt, 2002 : 249).

2.3.3.2.1.2. Fisiese teenwoordigheid

Indien ‘n natuurlike persoon nie gewoonlik binne die Republiek woonagtig is nie, sal die natuurlike persoon as inwoner kwalifiseer indien:

- die persoon fisies teenwoordig was vir meer as 91 dae gedurende die jaar van aanslag; en
- die persoon fisies teenwoordig was vir meer as 549 dae gedurende die drie voorafgaande jare van aanslag; en
- die persoon gedurende die drie voorafgaande jare van aanslag meer as 91 dae fisies teenwoordig was in die Republiek vir elk van die drie voorafgaande jare van aanslag (Huxham & Haupt, 2002 : 249).

Volgens die bewoording van die artikel is dit duidelik dat daar aan al drie vereistes voldoen moet word voor die fisiese teenwoordigheidstoets suksesvol toegepas kan word.

Wetgewing maak egter ook voorsiening vir natuurlike persone wat vir lang periodes nie in die Republiek teenwoordig was nie deur middel van ‘n voorbehoudsbepaling (Lester, 2002). Die voorbehoudsbepaling bepaal dat indien ‘n natuurlike persoon ingevolge die werking van subparagraaf (bb)(B) van die definisie soos vervat in artikel 1 van die Wet wel ‘n inwoner is, maar die natuurlike persoon was vir ‘n aaneenlopende periode van minstens 330 dae nie fisies in die Republiek teenwoordig nie, sal die natuurlike persoon vanaf die datum waarop die aaneenlopende tydperk van minstens 330 dae begin het, nie ‘n inwoner van die Republiek wees nie.

2.3.3.2.2. Nie-natuurlike persone

Ingevolge artikel 1 van die Wet, subartikel (b) van die definisie van “inwoner” word ‘n nie-natuurlike inwoner soos volg gedefinieer:

“...(b) persoon (behalwe ‘n natuurlike persoon) wat in die Republiek ingelyf, ingestel of opgerig is of wat sy plek van effektiewe bestuur in die Republiek het (behalwe ‘n internasionale hoofkantoormaatskappy)...”

Die artikel is omvattend, aangesien voldoening aan enige van die vier vereistes, naamlik inlywing, instelling, oprigting of effektiewe bestuur binne die Republiek, die nie-natuurlike persoon laat kwalifiseer as ‘n inwoner van die Republiek.

2.3.3.3. Belasting van inwoners ingevolge die verblyfbeginsel

Bruto inkomste van ‘n inwoner (natuurlik of nie-natuurlik) behels ingevolge die bruto inkomste definisie, soos vervat in artikel 1 van die Wet, die volgende:

“...met betrekking tot ‘n jaar of tydperk van aanslag -

- (i) in die geval van enige inwoner, die totale bedrag, hetsy in kontant of andersins, ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van so ‘n inwoner;...”

Dit beteken dat sedert 1 Januarie 2001 enige inkomste, van enige aard en van enige plek, wat gedurende die jaar onder oorsig toegeval het aan of toegeval het ten gunste van ‘n inwoner, ingesluit sal word by die inwoner se bruto inkomste vir doeleindes van die belasting van inkomste in Suid-Afrika. Laasgenoemde beginsel word egter op verskeie maniere gewysig deur die werking van dubbelbelastingooreenkomste of eensydige verligtingsklousules soos bepaal in die Wet (Huxham & Haupt, 2002 : 254).

Vir die doel van die werkstuk gaan daar nie gekyk word na inkomste wat toegeval het aan inwoners vanuit Suid-Afrikaanse bronne nie, maar slegs na dit wat toegeval het uit bronne van buite die Republiek. Die rede hiervoor is dat die werkstuk fokus op die verblyfbeginsel as belastingbasis en dat slegs nie-Suid-Afrikaanse bron inkomste deur die werking van die

verblyfbeginself addisioneel tot bruto inkomste ingesluit word. Artikels 9D en 9E van die Wet word nie bespreek nie en val buite die bestek van die werkstuk.

Die volgende gedeelte is 'n kort opsomming van die wyse waarop belasting op inkomste vanuit buitelandse bronne by 'n inwoner van die Republiek gehef word.

2.3.3.3.1. Beleggingsinkomste

Rente verdien op beleggings in die buiteland word ingesluit by die bruto inkomste van 'n inwoner (Huxham & Haupt, 2002 : 254). Daar is egter 'n vrystellingsklousule in die vorm van artikel 10(1)(i)(xv):

“...in die geval van 'n belastingpligtige wat 'n natuurlike persoon is, soveel van die totaal van enige dividende en rente deur hom ontvang of aan hom toegeval wat nie andersins van belasting vrygestel is nie, as wat nie gedurende die jaar van aanslag –

- (aa) in die geval van 'n persoon wat op die laaste dag van die jaar van aanslag minstens 65 jaar oud was of sou wees indien hy gelewe het, die bedrag van R 10 000; of
- (bb) in enige ander geval, die bedrag van R 6 000, te bowe gaan nie: Met dien verstande dat die bedrag van die vrystelling van belasting -
 - (A) eerste van toepassing is ten opsigte van enige buitelandse dividende in artikel 9E bedoel wat ontvang is of toegeval het wat nie andersins van belasting vrygestel sou wees nie en wat nie R 1 000 te bowe gaan nie; en
 - (B) in sover die bedrag van bedoelde buitelandse dividende te bowe gaan, van toepassing is op bedoelde rente en ander belasbare dividende ontvang of toegeval;

Die jaarlikse bedrag van R 6 000 (R 10 000 in die geval van natuurlike persone ouer as 65 jaar) word dus eerstens aangewend ten opsigte van buitelandse dividende wat nie deur 'n ander artikel van die Wet vrygestel is van belasting nie, beperk tot R 1 000. Die balans van die bedrag is dan beskikbaar vir die vermindering van enige rente of ander dividende wat gedurende die tydperk van aanslag ontvang is deur of toegeval het aan die natuurlike persoon.

Inkomste verkry uit 'n belegging in vaste eiendom, huurinkomste, word ingesluit in die belasbare inkomste van die inwoner. Daar word egter wel aftrekkings toegestaan ingevolge artikel 11(a), 11(d) en 11(e) van die Wet teen die bruto inkomste. In die gevalle waar die eiendom verhuur word kan 'n aftrekking toegestaan word ingevolge artikel 11(f) en 11(g) van die Wet ten opsigte van huurverbeterings en huurpremies (Huxham & Haupt, 2002 : 255).

Alle dividende wat toeval aan of ontvang is deur 'n inwoner word ingesluit in sy belasbare inkomste. Die belasting van buitelandse dividende word hanteer ingevolge artikel 9E van die Wet. Volgens artikel 10(1)(k) word alle dividende van belasting vrygestel behalwe die volgende:

- Dividende verklaar deur 'n vaste-eiendomsmaatskappy soos omskryf in die Wet op Beheer van Effektetrustskemas (No. 54 van 1981);
- Dividende verklaar ingevolge van artikel 11(s) van die Wet;
- Dividende wat deel vorm van enige vergoeding ontvang, ten opsigte van die vervreemding van aandele aan 'n maatskappy wat as handelsvoorraad gehou is ingevolge 'n terugkoop van aandele ingevolge artikel 85 van die Maatskappyyewet.
- Enige buitelandse dividend beoog in artikel 9E ontvang deur of toegeval aan enige inwoner.

Die effek van die artikel is dat alle dividende ingesluit in die belasbare inkomste van 'n persoon, inwoner of nie-inwoner, vrygestel is van belasting behalwe as daar aan die bostaande vereistes voldoen word.

In die geval van 'n beheerde buitelandse entiteit sal die inkomste van so 'n entiteit onderhewig wees aan Suid-Afrikaanse belasting in terme van artikel 9D. In so 'n geval sal die dividend van so 'n inkomste ingevolge artikel 9E vrygestel wees van belasting (Huxham & Haupt, 2002 : 254 – 256).

Inkomste verkry uit effektetrusts word belas soos dié van enige ander Suid-Afrikaanse effektetrust aangesien die definisie van 'n maatskappy soos vervat in artikel 1 van die Wet enige effektetrusts insluit (Huxham & Haupt, 2002 : 255).

2.3.3.3.2. Indiensneming

Enige inkomste wat toeval aan 'n inwoner uit die lewering van 'n diens in die buiteland sal belasbaar wees in Suid-Afrika. Die inkomste is onderhewig aan die vrystellings soos vervat in artikel 10(1)(o):

- (o) enige besoldiging verkry deur 'n persoon—
 - (i) as 'n offisier of lid van die bemanning van 'n skip besig met—
 - (aa) die internasionale vervoer van passasiers of goedere vir beloning; of
 - (bb) die prospektering (met inbegrip van opnames en ander ontdekkingswerkzaamhede) na, of die myn van, enige minerale (met inbegrip van aardolie) vanuit die seebodem buite die vastelandsplat van die Republiek, soos in artikel 8 van die Wet op Maritieme Sones, 1994 (Wet No. 15 van 1994), bedoel, waar daardie offisier of lid van die bemanning aan boord van daardie skip in diens geneem is alleenlik vir die doel van die „deurvaart”, soos in die Wet op Seeverkeer, 1981 (Wet No. 2 van 1981), omskryf, van daardie skip, indien bedoelde persoon buite die Republiek was vir 'n tydperk of tydperke wat gesamentlik 183 volle dae gedurende die jaar van aanslag te bowe gaan; of
 - (ii) ten opsigte van dienste buite die Republiek deur daardie persoon gelewer vir of namens enige werkgewer, indien daardie persoon buite die Republiek was—
 - (aa) vir 'n tydperk of tydperke wat in totaal 183 volle dae gedurende enige tydperk van 12 maande wat gedurende 'n jaar van aanslag 'n aanvang neem of eindig, te bowe gaan; en
 - (bb) vir 'n aaneenlopende tydperk wat 60 volle dae gedurende daardie tydperk van 12 maande te bowe gaan,
 en daardie dienste gedurende daardie tydperk of tydperke gelewer is, met dien verstande dat die bepalings van hierdie subparagraaf nie van toepassing is nie ten opsigte van enige besoldiging verkry ten opsigte van die bekleding van enige openbare amp of uit dienste gelewer vir of ten behoeve van enige werkgewer, soos in artikel 9(1)(e) bedoel;

2.3.3.3.3. Pensioene

Enige pensioene word by die bruto inkomste van 'n inwoner ingesluit ongeag waar die pensioen betaal of waar die dienste gelewer is. Die inkomste is egter onderhewig aan die werking van die vrystellings soos vervat in artikel 10(1)(gC) (Huxham & Haupt, 2002 : 255). Die artikel word in paragraaf 2.3.4.1.2 bespreek.

2.3.3.3.4. Bedryfsaktiwiteite

Alle bedryfsinkomste gegeneer in die buiteland word as deel van die belasbare inkomste van 'n inwoner beskou. Omskakelings van valuta vind plaas ingevolge artikel 24 van die Wet. Belastingverliese uit bedrywighede in die buiteland mag nie teen Suid-Afrikaanse belasbare inkomste afgesit word nie en word oorgedra na die volgende jaar van aanslag. Inkomste gegeneer deur 'n beheerde buitelandse entiteit word hanteer ingevolge artikel 9D van die Wet (Huxham & Haupt, 2002 : 256).

2.3.3.4. Belasting van nie-inwoners ingevolge die bepalinge van die Wet

Die definisie van bruto inkomste soos vervat in artikel 1 van die Wet vermeld dat die bruto inkomste van 'n nie-inwoner die volgende behels:

“.....in die geval van enige persoon behalwe 'n inwoner, die totale bedrag, hetsy in kontant of andersins, ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van so 'n persoon uit 'n bron in die Republiek of geag in die Republiek te wees....”

Nie-inwoners word dus op alle inkomste vanuit 'n bron of geagte bron binne Suid-Afrika belas.

2.3.3.4.1. Besigheidsinkomste

Nie-inwoners word belas op besigheidsinkomste verkry vanuit 'n bron in Suid-Afrika. Inkomste verkry uit mynbou aktiwiteite en afluende maritieme dienste buite die Republiek is onderhewig aan die bepalings van artikel 9(1)(cA) en artikel 9(1)(e) en word geag om vanuit 'n Suid-Afrikaanse bron afkomstig te wees.

2.3.3.4.2. Besoldiging

Ingevolge die bronreëls word enige inkomste verkry uit die lewering van 'n diens in Suid-Afrika in die Republiek belas (Huxham & Haupt, 2002 : 251).

Werknemers van die regering of enige publieke entiteit se besoldiging vir dienste gelewer, word ingevolge artikel 9(1)(e) geag vanuit 'n Suid-Afrikaanse bron afkomstig te wees indien:

“.... die dienste deur so 'n persoon bewys aan of werk of arbeid deur so persoon verrig vir of ten behoeve van enige werkgewer in die nasionale of provinsiale regeringsfeer of 'n plaaslike bestuur in die Republiek of enige nasionale of provinsiale openbare entiteit indien minstens 80 persent van die onkoste van bedoelde entiteit direk of indirek uit fondse deur die Parlement bewillig, gedelg word, al word dié dienste bewys of dié werk of arbeid verrig buite die Republiek, mits dié dienste bewys of dié werk of arbeid verrig word ooreenkomstig 'n dienskontrak aangegaan met die Regering of plaaslike bestuur of nasionale of provinsiale openbare entiteit...”

2.3.3.4.3. Huurinkomste

Inkomste verkry uit die verhuring van vaste eiendom binne die Republiek sal belas word by die bron van die inkomste, die ligging van die vaste eiendom. Inkomste verkry uit die verhuring van roerende eiendom word belas by die bron van inkomste. Die bron van die inkomste is óf die verhuring van die roerende bate óf die bedryf van die besigheid wat aanleiding gee tot die verhuring van die bate, na gelang van die omvang van aktiwiteite verbonde aan beide (Huxham & Haupt, 2002 : 251).

2.3.3.4.4. Dividende

Enige dividende ontvang of toegeval aan 'n nie-inwoner vanuit bron of geagte bron binne die Republiek vorm deel van die nie-inwoner se belasbare inkomste. Daar bestaan egter vrystellings ingevolge artikel 10 (1)(k) soos bespreek in paragraaf 2.3.4.1.4.

2.3.3.4.5. Tantième

Tantième ontvang deur of toegeval aan enige nie-inwoner vorm deel van die bruto inkomste van die nie-inwoner ingevolge die bruto inkomste definisie. Die tantième word egter deur die werking van artikel 10(1)(l) uitgesluit van belasbare inkomste. 'n Terughou-belasting van 12% word ingevolge artikel 35 op die tantième gehef en vorm deel van die belasting betaalbaar aan die Suid-Afrikaanse Inkomstediens, vervolgens in die werkstuk verwys na as die "SAID" (Huxham & Haupt, 2002 : 253).

2.3.3.4.6. Rente

Volgens artikel 9(6) van die Wet word rente soos volg belas:

"...enige rente soos omskryf in artikel 24J word by die toepassing van hierdie Wet geag ontvang of toegeval te wees het uit 'n bron in die Republiek, waar daardie rente verkry is uit die gebruik of aanwending in die Republiek deur enige persoon van enige fondse of krediet ingevolge enige vorm van rentedraende reëling verkry is..."

Ingevolge artikel 9(7) van die Wet word die "plek van aanwending" soos volg beskryf:

"..By die toepassing van subartikel (6) word die plek van gebruik of aanwending, totdat die teendeel bewys word, geag te wees, in die geval waar daardie fondse of krediet gebruik of aangewend is deur –

- (a) 'n natuurlike persoon, die plek waar daardie natuurlike persoon gewoonlik woonagtig is; of
- (b) 'n persoon behalwe 'n natuurlike persoon, sy plek van effektiewe bestuur..."

Gevolglik sal rente in Suid-Afrika belasbaar wees indien die rente verdien is op fondse aangewend of krediet verleen in die Republiek.

Vrystelling word verleen vir nie-inwoners, (slegs natuurlike persone) ingevolge die werking van artikel 10(1)(h), mits die nie-inwoner nie enige besigheid in Suid-Afrika bedryf nie.

Vrystelling word ook verleen in gevolge artikel 10(1)(hA) vir nie-inwoners behalwe as:

- die nie-inwoner gedurende die belastingjaar van aanslag te enige tyd 'n inwoner in die Republiek was of indien die nie-inwoner 'n besigheid in die Republiek bedryf het of;
- in die geval waar die rente ontvang is of toegeval aan 'n nie-inwoner (natuurlike persoon) en die nie-inwoner was nie afwesig van die Republiek vir ten minste 183 dae in totaal gedurende die jaar van aanslag waar die rente ontvang is, of toegeval het nie; of
- as die rente ontvang is of toegeval het aan 'n maatskappy en die rente is effektief verbonde aan die besigheid wat deur daardie maatskappy in die Republiek bedryf word.

2.3.4. Internasionale dubbelbelasting

Verskillende lande belas inkomste op verskillende wyses. Die gevolg hiervan is dat dieselfde inkomste in twee of meer lande belas kan word (Huxham & Haupt, 2002 : 277).

Internasionale dubbelbelasting is die oplegging van vergelykbare belastings in twee of meer lande op dieselfde belastingpligtige ten opsigte van dieselfde onderwerp (Huxham & Haupt, 2002 : 277).

Vervolgens word gekyk na die Wet en ander maatreëls wat geïmplementeer is om internasionale dubbelbelasting van inkomste te voorkom. Internasionaal word daar hoofsaaklik van twee metodes, naamlik eensydige verligting en bilaterale verligting, gebruik gemaak om dubbelbelasting van inkomste te voorkom (Meyerowitz, 2002 : 30 – 1).

2.3.4.1. Eensydige verligting van internasionale dubbelbelasting

Eensydige verligting van internasionale dubbelbelasting vind plaas buite die raamwerk van internasionale dubbelbelastingsooreenkomste en word onafhanklik deur die betrokke land ingestel en geadministreer. Eensydige verligting kan voorwaardelik of onvoorwaardelik wees (Meyerowitz, 2002 : 30 – 1). In die Wet word die volgende eensydige verligting van internasionale dubbelbelasting aangetref:

2.3.4.1.1. Artikel 10(1)(cG)

Artikel 10(1)(cG) van die Wet vermeld die volgende:

“...die ontvangste en toevallings van ‘n persoon wat nie ‘n inwoner is nie, wat deur bedoelde persoon as eienaar of bevrachter van ‘n skip of vliegtuig verkry word, indien ‘n dergelike vrystelling of gelykstaande verligting deur die land waarvan daardie persoon ‘n inwoner is, aan ‘n inwoner verleen word ten opsigte van enige belasting wat in daardie land gehef word op inkomste wat deur bedoelde persoon verkry mag word uit die bedryf in daardie land van enige besigheid as eienaar of bevrachter van ‘n skip of vliegtuig...”

Die artikel verleen vrystelling aan nie-inwoners ten opsigte van ontvangste of toevallings aan die nie-inwoner uit die bevragting of besit van skepe of vliegtuie, indien die land waar die nie-inwoner as inwoner geag word ‘n soortgelyke vrystelling aan inwoners van die Republiek verleen.

2.3.4.1.2. Artikel 10(1)(gC)

Artikel 10(1)(gC) verleen vrystelling aan die volgende inkomste:

“...enige -

- (i) bedrag ontvang deur of toegeval aan ‘n inwoner ingevolge die bestaansbeveiligingstelsel van enige ander land; of
- (ii) pensioen ontvang deur of toegeval aan enige inwoner uit ‘n bron buite die Republiek, wat nie ingevolge artikel 9(1)(g) geag word uit ‘n bron in die Republiek te wees nie, as vergoeding vir dienste in die verlede buite die Republiek gelewer...”

2.3.4.1.3. Artikel 10(1)(h) en 10(1)(hA)

Bepalings van die artikels ten opsigte die vrystelling van belasting op rente-inkomste is reeds hanteer in paragraaf 2.3.3.4.6. van die werkstuk.

2.3.4.1.4. Artikel 10(1)(k)

Bepalings van die artikel aangaande die vrystelling van belasting op dividendinkomste is reeds hanteer in paragraaf 2.3.3.3.1. van die werkstuk.

2.3.4.1.5. Artikel 10(1)(kA)

Die artikel bepaal dat die volgende van inkomstebelasting vrygestel is:

“...soveel van enige bedrag ooreenkomstig die bepalings van artikel 9F(2) bepaal, wat ontvang is deur of toegeval het aan enige maatskappy wat ‘n inwoner is, uit ‘n bron buite die Republiek..”

Artikel 9F(2) bepaal op sy beurt dat inkomste wat volgens artikel 10(1)(kA) vrygestel is, die volgende is:

“...Die bedrag van enige inkomste wat ingevolge die bepalings van artikel 10(1)(kA) van belasting vrygestel is, is soveel van enige bedrag wat gedurende die betrokke jaar van aanslag ontvang word deur of toeval aan ‘n maatskappy wat ‘n inwoner is van ‘n bron buite die Republiek, wat nie geag word uit ‘n bron in die Republiek te wees nie, wat in enige aangewese land onderhewig was of sal wees aan belasting teen ‘n statutêre koers van minstens 27 persent...”

Die artikel maak dus voorsiening vir die vrystelling van buitelandse inkomste toegeval aan ‘n maatskappy wat ‘n inwoner is, soos bepaal deur die Wet, waarvan die buitelandse inkomste reeds in die buiteland belas is teen ‘n statutêre koers van 27% of meer.

2.3.4.1.6. Artikel 10(1)(l)

Die artikel maak voorsiening vir die vrystelling van belasting op enige bedrag tantième wat toegeval het aan of ontvang is deur 'n nie-inwoner wat reeds ingevolg artikel 35 belas is. Die werking van artikel 35 is reeds in paragraaf 2.3.3.4.5. van die werkstuk bespreek.

2.3.4.1.7. Artikel 10(1)(c)(iii)

Die artikel bepaal dat die volgende vrygestel is van belasting:

“...die salaris en besoldiging betaalbaar aan enige persoon wat in die Republiek 'n amp beklee as 'n amptenaar van enige regering, behalwe die regering van die Republiek, mits so 'n persoon vir die doel in die Republiek gestasioneer is en nie gewoonlik in die Republiek woonagtig is nie...”

Die artikel maak dus voorsiening vir die vrystelling van belasting op salarisse en besoldiging betaal aan 'n persoon verbonde aan 'n buitelandse ambassade of konsulaat in die Republiek.

2.3.4.1.8. Artikel 10(1)(p)

Nie-inwoners word vrygestel van belasting op inkomste soos beoog in artikel 9(1)(e), dit wil sê, geagte bron inkomste ten opsigte van dienste gelewer in die buiteland vir die regering of publieke entiteit, indien dit:

- buite die Republiek gelewer word;
- en die inkomste wat verdien is wel belas word in die land waar die persoon wel 'n inwoner is.

2.3.4.1.9. Artikel 10(1)(j)

Toevallings en ontvangstes van 'n buitelandse bank sal van belasting vrygestel wees “...indien die Kommissaris oortuig is dat dié bank nie in die Republiek woonagtig is nie en deur die Regering van 'n gebied buite die Republiek met die bewaring van die vernaamste buitelandse valuta-reserwes van daardie gebied belas is en die Minister van Finansies

besluit om die bepalings van hierdie paragraaf ten opsigte van die betrokke jaar van aanslag op daardie bank toe te pas...”

2.3.4.1.10. Artikel 10(1)(m)

Inkomste verkry uit outeursregte word vrygestel van belasting indien “...die bedrag ontvang deur of toegeval aan ‘n outeur van ‘n werk ten opsigte van die sessie of verlening van ‘n belang in ‘n outeursreg op so ‘n werk, en die bedrag in ‘n ander land as die Republiek aan inkomstebelasting onderhewig is. Met dien verstande dat hierdie vrystelling nie op iemand wat nie die eerste eienaar van ‘n outeursreg ingevolge die Wet op Outeursreg, 1978 (Wet No. 98 van 1978), is nie of ‘n maatskappy van toepassing is nie...”

2.3.4.2. Bilaterale verligting van internasionale dubbelbelasting

Bilaterale verligting van internasionale dubbelbelasting vind plaas deur die werking van dubbelbelastingooreenkomste. Dubbelbelastingooreenkomste kan die dubbelbelasting van inkomste voorkom of verligting bring vir inkomste wat reeds dubbel belas is (Meyerowitz, 2002 : 30 - 2). Dit is belangrik om daarop te let dat dubbelbelastingooreenkomste bepalings van die Wet kan vervang (Huxham & Haupt, 2002 : 279). Die dubbelbelastingooreenkoms kan egter nie meer belasting hef as waarvoor daar in die Wet voorsiening gemaak word nie (Huxham & Haupt, 2002 : 279). Artikel 108 van die Wet verleen magtiging aan die regering van die Republiek om dubbelbelastingooreenkomste ten opsigte van die voorkoming en verligting van internasionale dubbelbelasting en die administrasie van die Wet met die regerings van ander lande te sluit.

2.3.5. Toestaan van kortings ten opsigte van buitelandse belasting gehef

‘n Verdere wyse waarop verligting vir dubbel belasting van inkomste gebring word is deur die toestaan van kortings ten opsigte van die buitelandse belasting gehef. In die Wet word dit beliggaam deur die werking van artikel 6*quat*.

‘n Inwoner is geregtig op die korting indien daar enige van die volgende items by die belasbare inkomste van die inwoner ingesluit is:

- Enige inkomste ontvang deur of toegeval aan die inwoner uit ‘n bron buite die Republiek wat nie geag word ‘n bron van die Republiek te wees nie.

- Enige bedrag beleggingsinkomste soos bepaal deur artikel 9D.
- Enige buitelandse dividend soos bepaal deur artikel 9E.
- Enige belasbare kapitaalwins soos bepaal deur artikel 26A.
- Enige kapitaalwins wat toeskryfbaar is aan 'n inwoner ingevolge die Agtste Bylae van die Wet.
- Enige bedrag wat die kapitaal van 'n trust verteenwoordig soos bepaal in die Agtste Bylae van die Wet.
- Enige bedrag ontvang deur of toegeval aan enige persoon ingevolge artikel 7.

Die korting wat toegestaan word op die normale belasting betaalbaar deur die inwoner sal gelyk wees aan enige bedrag betaal aan 'n buitelandse regering ten opsigte van die inkomste, soos bostaande vermeld, waarop die inwoner geen verhaalsreg het nie. Die korting is egter beperk tot belasting betaalbaar in Suid-Afrika ten opsigte van die betrokke inkomste. Enige oorskot buitelandse belasting betaal mag oorgedra word na die volgende jaar as deel van die buitelandse belasting betaal vir die volgende jaar. Die oorskot mag egter net in die volgende jaar aangewend word indien die werklike buitelandse belasting betaal in die betrokke jaar minder is as die belasting betaalbaar in Suid-Afrika op die inkomste. Die oorskot bedrag mag nie vir meer as sewe jaar oorgedra word nie.

2.3.6. Teenvermydingsbepalings

In die Wet word teenvermydingsbepalings in artikel 103(1) vervat. Die artikel maak voorsiening vir die omverwerp van enige skema, handeling of transaksie in die konteks van besigheid, wat aangegaan is met die uitsluitlike doel om die belastingaanspreeklikheid in terme van normale belasting te vermy, verminder of uit te stel. Om die artikel suksesvol toe te pas moet daar ook 'n mate van abnormaliteit wees in die wyse waarop die skema, handeling of transaksie uitgevoer word in vergelyking met *bona fide*-sakedoeleindes. Dit is belangrik om daarop te let dat die artikel slegs die omverwerp van so 'n skema, handeling of transaksie sal veroorsaak indien al die vereistes van die artikel suksesvol nagekom word. Die onus rus op die SAID om die vereistes te bewys behalwe die doelwitvereiste. Wat laasgenoemde betref, rus die onus op die belastingpligtige om te bewys dat die skema, handeling of transaksie nie aangegaan is met die uitsluitlike doel om die belastingaanspreeklikheid vir normale belasting te vermy, te verminder of uit te stel nie (Huxham & Haupt, 2002 : 291-293).

2.4. Gevolgtrekking

In dié hoofstuk is die bron en geagte bronbeginsel soos toegepas in Suid-Afrika as belastingbasis voor 2001 bespreek. Daar is kortliks aandag geskenk aan die werking van die bron- en geagte bronreëls, die rasionaal agter die bron- en geagte bronreëls en die redes waarom die stelsel met die verblyfbeginsel as belastingbasis vervang is. Die verblyfbeginsel as belastingbasis is in detail uiteengesit met verwysing na artikels van die Inkomstebelastingwet no. 58 van 1962 (soos gewysig). Daar is ook verwys na aspekte aangaande internasionale dubbelbelasting van inkomste, die toestaan van belastingkrediete en teenvermydingsbepalings in die Wet.

HOOFSTUK 3

IDENTIFISERING VAN KRITERIA WAARAAN DIE VERBLYFBEGINSEL AS BELASTINGBASIS BEOORDEEL GAAN WORD

3.1. Inleiding

Vir die beantwoording van die navorsingsprobleem is dit belangrik om duidelike kriteria te ontwikkel waarmee die belastingbasis onder bespreking, beoordeel word. In hierdie hoofstuk word kriteria ontwikkel ten einde die navorsingsprobleem te beantwoord.

3.2. Regverdigheid en doeltreffendheid

Ter beantwoording van die navorsingsprobleem word beoordeel of die verblyfbeginsel in Suid-Afrika regverdig en doeltreffend is.

3.2.1. Regverdigheid

Een van die belangrikste aspekte waaraan 'n belastingstelsel moet voldoen is dat die effek van die belasting regverdig en redelik moet wees. Regverdigheid is egter moeilik om te definieer en redelik subjektief na gelang van die omstandighede of behoeftes van die beoordelaar (Public Economics, 1999 : 119).

Adam Smith het gesê dat "The subjects of state ought to contribute towards the support of the government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities, that is, in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the state" (Public Economics, 1999 : 119).

Die aanhaling verwys na een van die beginsels wat gebruik word om die regverdigheid van 'n belastingstelsel te beoordeel, naamlik die vermoë-om-te-betaal-beginsel. 'n Ander beginsel wat vir dieselfde doel aangewend kan word, is die voordeelbeginsel. Die beginsel is gebaseer op die voordele wat deur die belastingpligtige ontvang word vanaf die staat (Public Economics, 1999 : 119).

3.2.1.1. Voordeelbeginsel

Volgens dié beginsel word die belastinglas, waarmee staatsuitgawes befonds word, onder die belastingpligtiges verdeel, na gelang van die voordele wat hulle van die staat ontvang. Indien 'n entiteit of persoon meer voordele ontvang, sal 'n groter deel van die staatsuitgawes om die spesifieke voordele te verskaf, deur die betrokke partye gedra moet word (Public Economics, 1999 : 119).

Die grootste voordeel van die voordeelbeginsel is die feit dat die uitgawekant van die begroting met die inkomstekant verbind word. Die voordele het 'n koste en verteenwoordig die uitgawekant. Aangesien die uitgawekant dan bekend is, is dit eenvoudig om te bepaal wat die inkomstekant behoort te wees. Die inkomste word ingevorder word deur middel van direkte of indirekte belastings. Op die manier word owerheidsuitgawes gereguleer en doeltreffend beheer (Public Economics, 1999 : 119).

Die dienste en voordele wat normaalweg deur die staat verskaf word, is egter van publieke aard. Die effek hiervan is dat die voordele nie-uitsluitlik is nie en almal het toegang tot die benutting daarvan. Die kenmerk bemoeilik die identifisering van die persone wat die voordele benut en gevolglik as belastingpligtiges kwalifiseer. Dit is dus moontlik dat voordele deur die staat verskaf individue en entiteite bevoordeel wat nie daarvoor betaal nie (Public Economics, 1999 : 119).

'n Verdere nadeel van die beginsel is die aanname dat die verdeling van rykdom en inkomste 'n gegewe feit is. Die vraag na goedere en dienste word beïnvloed deur die verdeling van rykdom en inkomste. 'n Skewe verdeling van inkomste veroorsaak dat 'n deel van die bevolking se vraag na goedere en dienste nie deur die staat aangespreek word nie (Public Economics, 1999 : 120).

3.2.1.2. Vermoë-om-te-betaal-beginsel

Soos vermeld kan die voordeelbeginsel nie aangewend word vir die finansiering van nie-uitsluitlike voordele verskaf deur die staat nie. Die ander opsie is om die voordele te finansier gegrond op die publiek se vermoë om te betaal (Public Economics, 1999 : 120).

Die verskil tussen die twee metodes is dat in laasgenoemde geval die belastingvraagstuk, die finansiering van die staat se begroting, apart van die uitgawekant van die begroting beskou word.

Die vermoë-om-te-betaal-beginsel berus op twee kenmerke, naamlik horisontale en vertikale gelykheid. Horisontale gelykheid behels dat belastingpligtiges met dieselfde inkomste dieselfde hoeveelheid belasting betaal. Vertikale gelykheid behels dat belastingpligtiges, wat verskillende bedrae inkomste verdien, verskillende bedrae belasting betaal. Dié wat oor meer inkomste beskik moet ook meer belasting betaal (Public Economics, 1999 : 121). Hierdie twee kenmerke en hul onderlinge wisselwerking, staan gesamentlik bekend as inter-individuele gelykheid (Kaufman, 1998).

Inter-individuele gelykheid is teenwoordig in 'n belastingbasis gegrond op die verblyfbeginsel, indien belastingpligtiges wat gelyke wêreldwye inkomste verdien gelyke belastingaanspreeklikhede het. Hierdie stelling is slegs waar indien die meting van inter-individuele gelykheid gedoen word aan die hand van wêreldwye inkomste (Kaufman, 1998). Die vermoë-om-te-betaal-beginsel se doelwit is om 'n belastingpligtige se totale "betaalvermoë" te belas, ongeag waar dit gegenereer is (Kaufman, 1998). 'n Belastingstelsel kan as redelik geklassifiseer word indien dit die belastinglas eweredig na gelang van die belastingpligtiges se vermoë versprei. So 'n stelsel sal verarming teenwerk.

3.2.2. Doeltreffendheid

Die Katz-kommissie het 'n aantal doelwitte geïdentifiseer waaraan 'n moderne belastingstelsel moet voldoen:

- Generering van inkomste vir die staatskas.
- Nakoming van die beginsel van neutraliteit.
- Skep van 'n gunstige beleggingsomgewing.

- Aanpasbaarheid by internasionale belastingwetgewing en konvensies.
- Effektiewe administrasie van die belastingstelsel.

(Katz, 1997)

Suid-Afrika se hertoetrede tot die internasionale markte, en die afskaling van valutabeheermaatreëls het veroorsaak dat die voorkoming van belastingvermyding noodsaaklik is (Katz, 1997).

Die voorkoming van dubbelbelasting deur middel van 'n netwerk van dubbelbelastingooreenkomste is belangrik uit die oogpunt van beleggers (Nevin, 1999).

Suid-Afrika se mededingendheid in Afrika kan geaffekteer word deur die verandering in belastingbasis (Gleason, 2000).

Sedert 1997 het die omvang van E-handel in Suid-Afrika aansienlik uitgebrei. In 1997 het die waarde van handel oor die internet ongeveer R17 biljoen beloop. Die verwagting bestaan dat die syfer tot R87 biljoen kan toeneem in 2002 (Nunes, 1999). In 1994 het die Katz-kommissie bevind dat E-handel 'n toenemende rol sal speel in internasionale handel, en dat E-handel sonder twyfel 'n uitdaging rig aan die beginsels waarop moderne belastingstelsels gegrond is (Nunes, 1999).

3.2.2.1. Generering van inkomste vir die staatskas

Die primêre funksie van enige belastingstelsel is om inkomste vir die staatskas te genereer (Katz, 1997). Inkomste gegenereer deur 'n belastingstelsel is afhanklik van twee veranderlikes:

- belastingkoerse waarteen die belastingaanspreeklikheid bereken word; en
- die belastingbasis waarvolgens die belasbare inkomste van belastingpligtiges bereken word.

Belastingkoerse word jaarliks deur die Minister van Finansies in die begrotingsrede aangekondig en val buite die bestek van die werkstuk. Daar word in dié werkstuk gefokus op die effek van die verandering van belastingbasis op staatsinkomste.

3.2.2.2. Neutraliteit

Neutraliteit word beskou as 'n belangrike belastingbeginsel en dit impliseer dat die belastingstelsel nie ekonomiese besluite beïnvloed nie (Public Economics, 1998 : 138). Neutraliteit kan verdeel word in kapitaal invoerneutraliteit en kapitaal uitvoerneutraliteit (Katz, 1997).

Kapitaal uitvoerneutraliteit sal bestaan indien 'n belastingpligtige dieselfde bedrag aan belasting betaal ongeag waar die belegging gemaak is (Katz, 1997). Gevolglik sal 'n stelsel wat kapitaal uitvoerneutraliteit omvat, veroorsaak dat kapitaal aangewend word daar waar die hoogste voorbelaste opbrengs verkry word. Indien alle lande die verblyfbeginsel suksesvol implementeer sal dit die effektiewe aanwending van kapitaal internasionaal tot gevolg hê (Avi-Yonah, 1996). Kapitaal invoerneutraliteit sal bestaan indien kapitaal gegenereer in verskeie lande op gelyke voet kan meeding in die plaaslike kapitaalmark (Katz, 1997).

Neutraliteit vanuit 'n Suid-Afrikaanse konteks sou dus beteken dat Suid-Afrikaanse inwoners internasionaal op gelyke voet met nie-inwoners kan meeding en dat nie-inwoners op gelyke voet onder mekaar, maar ook met inwoners binne Suid-Afrika kan meeding (Katz, 1997).

3.2.2.3. Skep van 'n gunstige beleggingsomgewing

Dit is belangrik dat die belastingstelsel in Suid-Afrika 'n gunstige beleggingsomgewing sal skep vir internasionale beleggings. Die volgende kriteria is kenmerkend van 'n stelsel wat 'n gunstige beleggingsomgewing vir internasionale maatskappye skep:

- 'n Redelike dubbelbelasting ooreenkomsnetwerk.
- Die vrystelling van buitelandse dividende van inkomstebelasting.
- Die vrystelling van enige ander inkomste uit die buiteland van aktiewe aard van inkomstebelasting.
- Die afwesigheid van kapitaalwinstbelasting.
- Geen of baie lae weerhoudingsbelasting op dividende wat betaal word aan aandeelhouers.
- 'n Stelsel wat belastingkonflikte tussen die SAID en belastingpligtiges effektief hanteer.

- Vrystelling van inkomste op dienste gelewer deur 'n hoofkantoormaatskappy aan 'n groep van maatskappye van inkomstebelasting.
 - Vrystelling van besoldiging van individue wat vir 'n kort tydperk in die buiteland werksaam is van inkomstebelasting.
- (KPMG, 1997)

3.2.2.4. Aanpasbaarheid by internasionale belastingwetgewing en konvensies

'n Belastingstelsel wat aanpasbaar is by internasionale belastingwetgewing en konvensies voorkom verwarring onder buitelandse beleggers en verseker effektiewe wisselwerking met internasionale stelsels (Katz, 1997). Dit word aanvaar dat die toetrede van Suid-Afrika tot die internasionale markte 'n nasionale ekonomiese doelwit is. Gevolglik is die internasionale aanpasbaarheid van enige belastingstelsel 'n belangrike doelwit (Katz, 1997). 'n Stelsel wat internasionaal aanpasbaar is, is ook meer verstaanbaar en behoort 'n positiewe effek op buitelandse beleggings uit te oefen (Lerner, 1997).

3.2.2.5. Administratiewe effektiwiteit

Enige belastingstelsel moet geadministreer word. 'n Stelsel wat nie effektief geadministreer word nie lei tot swak invordering van belasting wat weer die inkomste van die staat negatief affekteer (Katz, 1997). 'n Belastingstelsel moet eenvoudig wees om die administrasie daarvan te vergemaklik (Public Economics, 1999 : 144).

Vanuit 'n internasionale oogpunt is die effektiewe administrasie van 'n belastingstelsel van groot waarde aangesien 'n oneffektiewe stelsel lei tot onsekerheid aangaande die belastingeffek van handelstransaksies. So 'n onsekerheid affekteer internasionale handel en beleggings nadelig (Katz, 1997).

Daar is twee tipes koste gekoppel aan die administrasie van 'n belastingstelsel, naamlik administrasiekoste en nakomingskoste. Administrasiekoste is koste deur die regering aangegaan om die stelsel toe te pas en die belasting in te vorder. Nakomingskoste is die koste wat die belastingpligtige aangaan om aan die belastingstelsel te voldoen. Administratiewe effektiwiteit sal verkry word deur die minimering van administrasie en nakomingskoste (Public Economics, 1999 : 143).

Daar is twee aspekte wat gekoppel kan word aan die minimering van administrasie- en nakomingskoste, naamlik belastingvermyding en belastingontduiking. Belastingvermyding is wettige aksies waardeur belastingpligtiges hul belastingaanspreeklikheid verminder. Belastingvermyding vind grotendeels plaas deur middel van belastingbeplanning en die gebruik van skuiwergate in die Wet. Belastingontduiking is onwettige aksies deur die belastingpligtige om belastingaanspreeklikheid te verminder. (Public Economics, 1999: 143).

Beide belastingvermyding en belastingontduiking lei tot 'n verhoging in administrasie en nakomingskoste wat op hul beurt administratiewe effektiwiteit nadelig affekteer. 'n Doeltreffende belastingstelsel is dus 'n stelsel wat onder andere effektief geadministreer word.

Die volgende is kenmerke van 'n effektiewe stelsel:

- Eenvoudige, duidelike en deursigtige wetgewing en bepalings
- Beperking van voordele verkrygbaar uit die oortreding van die Wet.
- Heffing van hoë boetes en rentes vir belasting ontduikers.
- Effektiewe invordering deur middel van invordering by oorsprong van belasting.
- Hoë vlak van geletterdheid in die gemeenskap.
- Toepaslik gekwalifiseerde belastingadministrateurs.

(Public Economics, 1999 : 144)

3.2.2.6. Voorkoming van belastingvermyding

Die verslapping van die valuta beheermaatreëls het die deur oopgelaat vir belastingvermyding (Friedland, 1997).

Die belastingvermyding is onder die bron- en geagte bronreëls moontlik deur die skuif van die bron van inkomste na 'n geografiese area buite die belastingnet (Seccombe, 1997). Dit is dus belangrik dat die verblyfbeginsel as belastingbasis belastingvermyding effektief aanspreek (KPMG, 1997).

3.2.2.7. Voorkoming van internasionale dubbelbelasting en die verskaffing van verligting in die geval van internasionale dubbelbelasting

Die probleem van internasionale dubbelbelasting ontstaan aangesien verskillende lande belasting op verskillende wyses hef (Huxham & Haupt, 2002 : 277). Dié scenario kan lei dat inkomste dubbel belas word, wat 'n negatiewe effek op handel sal uitoefen. Dit is dus van groot belang dat daar maniere gevind word waarop dubbel belasting van inkomste uitgeskakel word en in die gevalle waar dit nie vermy kan word nie, daar 'n vorm van verligting sal wees. 'n Belastingstelsel moet dus voorsiening maak vir internasionale dubbelbelasting.

3.2.2.8. Mededingendheid in internasionale markte

In die internasionale markte kan die verandering van belastingbasis 'n effek op die mededingendheid van Suid-Afrikaanse arbeiders en besighede uitoefen (Gleason, 2000), (Katz, 1997). In paragraaf 4.3.8. van die werkstuk word die aspek uiteengesit. Veral waar die Suid-Afrikaanse korporatiewe belastingkoers hoër is as dié van handelsvennote sal inwoners teen 'n kompeterende nadeel moet besigheid doen (Katz, 1997).

3.2.2.9. Belasting van inkomste gegenereer uit E-handel

Reeds in 1994 het die destydse Minister van Finansies, Derek Keys, gelas dat die Suid-Afrikaanse belastingstelsel hersien moet word met die oog op E-handel. In 'n verslag voorberei deur die Katz-kommissie is die volgende gevolgtrekking gemaak:

"It received much evidence regarding a not too distant future where international trade investment will increasingly become a function of global electronic communication such as through the internet. There is no doubt that these developments will greatly impact some of the basic tenets of international taxation as they exist today" (Katz Commission of Enquiry, 1994), (Nunes, 1999).

Die kommissie het ook tot die gevolgtrekking gekom dat dit op die spesifieke stadium nog té vroeg was om wetgewing in verband met E-handel te formuleer. Die rede vir die bepaalde redenasie was dat E-handel as 'n globale "probleem" gesien is en dat Suid-Afrika slegs die internasionale tendens sou volg (Nunes, 1999).

Sedertdien het die situasie verander en E-handel het wêreldwyd begin uitbrei, met geen uitsondering in Suid-Afrika nie. Onlangse studies het getoon dat E-handel in Suid-Afrika nog in sy kinderskoene staan, maar voorspellings is gemaak dat daar van 1997 tot 2002 'n toename van R17 biljoen tot R87 biljoen ervaar sal word in die waarde van E-handeltransaksies. As laasgenoemde en die feit dat die regering nog nie spesifieke wetgewing geformuleer het oor die belasting van E-handel nie in ag geneem word, is dit duidelik dat hierdie 'n relevante vraagstuk is (Nunes, 1999).

In die lig van die voorkoming van belastingvermyding is dit dus belangrik om die verblyfbeginsel as belastingbasis te ondersoek vir die belasting van inkomste gegenereer uit E-handel.

Die vraagstuk aangaande die belasting van inkomste gegenereer uit E-handel word volledig in Hoofstuk 5 van die werkstuk bespreek. As gevolg van die omvattende aard van die vraagstuk is 'n aparte hoofstuk daaraan afgestaan.

3.3. Gevolgtrekking

In dié hoofstuk is kriteria ontwikkel en bespreek waarmee die verblyfbeginsel as belastingbasis in Suid-Afrika beoordeel gaan word. Die beoordeling vind plaas in Hoofstukke 4 en 5 van die werkstuk.

HOOFSTUK 4

BEOORDELING VAN DIE VERBLYFBEGINSEL AS BELASTINGBASIS IN SUID-AFRIKA

4.1. Inleiding

In die vorige hoofstuk is kriteria geïdentifiseer waarmee die verblyfbeginsel as belastingbasis beoordeel gaan word. In dié hoofstuk word die verblyfbeginsel as belastingbasis beoordeel aan die hand van die kriteria. Die kriteria aangaande die belasting van inkomste gegenereer uit E-handel word in Hoofstuk 5 van die werkstuk hanteer.

4.2. Regverdigheid

Die regverdigheid van die verblyfbeginsel as belastingstelsel word aan die hand van die vermoë-om-te-betaal-beginsel en die voordeelbeginsel beoordeel.

4.2.1. Voordeelbeginsel

Ingevolge die voordeelbeginsel word belastingpligtiges se belastinglas bepaal deur die voordele wat hulle van die staat ontvang (Public Economics, 1999 : 119). Indien een belastingpligtige dus meer voordele as 'n ander belastingpligtige ontvang, behoort die belastinglas van eersgenoemde proporsioneel meer as dié van laasgenoemde te wees.

Dit blyk regverdig te wees om die koste van voordele van die gebruikers van die voordele te verhaal (Public Economics, 1999 : 119). Die beginsel onderliggend aan die voordeelbeginsel verseker dat die belastingpligtiges wel 'n voordeel ontvang vir die belasting wat betaal word (Public Economics, 1999 : 119).

Voordele wat deur die regering verskaf word, is normaalweg van publieke aard wat die toedeling van die koste verbonde aan die voordele bemoeilik (Public Economics, 1999 : 119). Die moontlikheid bestaan dus dat persone wat voordele ontvang nie as belastingpligtiges geïdentifiseer word nie, of dat die mate van voordele wat ontvang word

nie weerspieël word in die belastingpligtige se belastingaanspreeklikheid nie. In 'n ideale omgewing behoort 'n persoon se belastinglas te varieer na gelang van die voordele wat gebruik word. Horisontale en vertikale gelykheid gaan dus baie moeilik in 'n belastingstelsel wat op die voordeelbeginsel gebaseer is, verkry word.

Die voordeelbeginsel aanvaar die verdeling van inkomste en rykdom as gegewe en neem nie 'n ongelyke verdeling van inkomste en rykdom in ag nie (Public Economics, 1999 : 120).

'n Verdere aspek wat in ag geneem moet word, is die feit dat die voordeelbeginsel as belastingmodel nie die herverdelingsdoelwitte van die regering effektief aanspreek nie (Public Economics, 1998 : 120). Die stelling spruit uit die feit dat alle individue nie oor dieselfde vermoë beskik om belasting te kan betaal nie. Om te verwag van sulke individue en entiteite om hul "volle" deel van die belastinglas, gekoppel aan die voordele wat hulle ontvang, te dra sal eerder tot verarming as opheffing lei.

Die bron en geagte bronselsel is gegrond op die voordeelbeginsel (Kaufman, 1998). Die beginsel behels dat belastingpligtiges belas word volgens die voordele wat vanaf die staat ontvang word (Public Economics, 1999 : 119). Die gevolgtrekking word gemaak dat so 'n stelsel ook redelik is, aangesien die gebruiker van die voordele daarvoor moet betaal.

Die gevolgtrekking word gemaak dat die voordeelbeginsel wel regverdig is, maar dat inherente tekortkominge in die voordeelbeginsel die regverdige toepassing daarvan nadelig kan beïnvloed.

4.2.2. Die vermoë-om-te-betaal-beginsel

In die voorafgaande hoofstuk is eienskappe van 'n vermoë-om-te-betaal-beginsel geïdentifiseer as horisontale gelykheid en vertikale gelykheid wat gesamentlik as inter-individuele gelykheid bekend staan.

In die Wet word horisontale en vertikale gelykheid beliggaam deur die werking van die belastingskale soos uiteengesit in artikel 5 van die Wet. Dit beteken dat belastingpligtiges met dieselfde belasbare inkomste dieselfde belastingaanspreeklikheid het. Die werking van die belastingskale op grond van die progressiewe stelsel impliseer ook dat die

belastingaanspreeklikheid van 'n belastingpligtige direk eweredig is aan die belasbare inkomste van die belastingpligtige (Public Economics, 1999 : 116). Dit is dus duidelik dat die berekening van belastingaanspreeklikheid wel aan die beginsels van horisontale en vertikale gelykheid voldoen met betrekking tot die werking van die belastingskale.

Die beginsels van horisontale en vertikale gelykheid moet ook toegepas word op die belastingpligtige se bruto inkomste, gegrond op die verblyfbeginsel onder bespreking. Die verblyfbeginsel impliseer, soos voorheen vermeld, dat 'n inwoner van die Republiek op sy wêreldwye inkomste belas word, ongeag waar dit gegenereer is.

Horisontale gelykheid, ten opsigte van 'n belastingbasis sou dus verwesenlik word indien alle inwoners en nie-inwoners, onderskeidelik, se belastingbasisse op dieselfde manier gedefinieer word.

Die belastingbasis van 'n inwoner word uiteengesit in die bruto inkomste definisie in artikel 1 van die Wet:

“...met betrekking tot 'n jaar of tydperk van aanslag -

- (i) in die geval van enige inwoner, die totale bedrag, hetsy in kontant of andersins, ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van so 'n inwoner...”

Die belastingbasis van 'n nie-inwoner word uiteengesit in die bruto inkomste definisie in artikel 1 van die Wet:

- (ii) in die geval van enige persoon behalwe 'n inwoner, die totale bedrag, hetsy in kontant of andersins, ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van so 'n persoon uit 'n bron in die Republiek of geag in die Republiek te wees....”

Dit is duidelik dat inwoners en nie-inwoners op verskillende belastingbasisse belas word. Inwoners word belas op wêreldwye inkomste ongeag waar dit gegenereer word, terwyl nie-inwoners slegs belas word op inkomste afkomstig uit 'n bron binne Suid-Afrika of 'n bron geag binne Suid-Afrika te wees.

Horisontale gelykheid heers dus onderling tussen inwoners, en tussen nie-inwoners. Vertikale gelykheid word grotendeels beliggaam deur die werking van die belastingskale, soos voorheen vermeld.

Horisontale gelykheid tussen inwoners en nie-inwoners word nie bewerkstellig nie as gevolg van die toepassing van die verskillende belastingbasisse. Vertikale gelykheid tussen nie-inwoners en inwoners word bewerkstellig deur die werking van die belastingskale.

Die verblyfbeginsel word grotendeels met die vermoë-om-te-betaal-beginsel en progressiewe beginsel geassosieer (Kaufman, 1998). Die vermoë-om-te-betaal-beginsel berus op die heffing van belasting op grond van die belastingpligtige se vermoë om te betaal, naamlik sy inkomste in totaliteit gedefinieer, sonder enige verwysing na die bron van die inkomste (Sweet, 1998).

Inter-individuele gelykheid en gevolglik horisontale en vertikale gelykheid bestaan dus binne die verblyfbeginsel soos toegepas vir inwoners en die bron- en geagte bronreëls soos toegepas vir nie-inwoners van die Republiek.

Die gevolgtrekking word dus gemaak dat die belastingbasis as 'n geheel, gegrond op die verblyfbeginsel en bron- en geagtebronreëls, nie inter-individuele gelykheid na streef nie, maar dat daar op onderliggende vlakke tussen inwoners en tussen nie-inwoners wel inter-individuele gelykheid en gevolglik regverdigheid bestaan.

Die vermoë-om-te-betaal-beginsel belas die belastingpligtige op grond van sy vermoë, met ander woorde, sy inkomste (Public Economics, 1999 : 120). Die gevolgtrekking word gemaak dat die belastinglas meer eweredig, na gelang van inkomste, oor die bevolking versprei is en gevolglik, in die konteks, redelik is.

4.3. Doeltreffendheid

4.3.1. Generering van inkomste vir die staatskas

Die verandering in belastingbasis van die bron- en geagte bronreëls na die verblyfbeginsel het die gevolg gehad dat inwoners belas word op wêreldwye inkomste (Lester, 2002).

Onder die bron- en geagte bronreëls word slegs inkomste vanuit 'n bron of geagte Suid-Afrikaanse bron in Suid-Afrika belas. 'n Toename in inkomste vir die staat behoort dus ondervind te word ten opsigte van inwoners wat nou op wêreldwye inkomste belas word.

Die primêre funksie van 'n belastingstelsel is om inkomste vir die staatskas te genereer. Die afskaling van die buitelandse valuta beheermaatreëls en die mobiliteit van kapitaal in die moderne wêreld het die ruimte gelaat vir inwoners van die Republiek om buitelandse beleggings te maak (Katz, 1997). Dit sal die bron van inkomste na buite die belastingnetwerk skuif, geskep deur die bron en die geagte bronselsel (Friedland, 1997), met uitsondering van die werking van artikel 9C en 9D ten opsigte van beleggingsinkomste. Die verblyfbeginsel as belastingbasis sal meer effektief as die bron en geagte bronselsel wees wat die belasting van inkomste op buitelandse beleggings betref (Katz, 1997).

Die bron van besigheidsinkomste, synde aktiewe beleggings, word beïnvloed deur kommersiële faktore en is minder mobiel as die bron van beleggingsinkomste, passiewe beleggings. Dit is gevolglik moeilik om die toename in belastinginkomste op aktiewe of besigheidsinkomste te bepaal aangesien die laer mobiliteit van sulke beleggings die effek op belastinginkomste uitstel (Katz, 1997). Inkomste gegenereer uit aktiewe beleggings word ook in die land van verblyf belas. Die toename wat in staatsinkomste in Suid-Afrika ondervind sal word, sal beperk wees tot die mate wat Suid-Afrika se korporatiewe belastingkoers hoër as dié van ander lande is (Katz, 1997).

Enige toename in die inkomste uit belasting gehef deur die staat ingevolge die verandering in belastingbasis moet in die lig van die volgende beskou word:

- Belastingkrediete word toegestaan ten opsigte van inkomste wat reeds in die buiteland belas is. Dit geskied ingevolge artikel 6*quat* in die Wet.
- Sedert 1994 was daar 'n aansienlike toename in die aantal dubbelbelastingooreenkomste (Nevin, 1999).
- Die bron van inkomste verkry uit die bedryf van besigheid is normaalweg in dieselfde land gevestig as waar die individu of die entiteit woonagtig is. Gevolglik sal daar nie baie gevalle wees waar die verandering in belastingbasis van die bron en geagte bronselsel na die verblyfgrondslag meer inkomste vir die staat sal genereer nie (Mazanksy, 1996).

Daar sal wel 'n toename in die staatsinkomste wees as gevolg van die verandering in belastingbasis. Dit blyk egter gering te wees (Katz, 1997).

4.3.2. Neutraliteit

4.3.2.1. Kapitaal uitvoerneutraliteit

Kapitaal uitvoerneutraliteit word vermag indien 'n belegger dieselfde bedrae aan belasting op beleggingsinkomste betaal ongeag waar die belegging gemaak is.

Die verblyfbeginsel bevorder kapitaal uitvoerneutraliteit, aangesien alle inkomste van 'n inwoner teen dieselfde koers belas word, ongeag waar dit gegenereer is (Avi-Yonah, 1996). Die gevolg is dat beleggings gemaak word daar waar die hoogste voorbelaste opbrengs verkry word. Ekonomiese besluite word dus nie deur belastingaspekte geaffekteer nie.

Die belastingaanspreeklikheid van 'n inwoner word bepaal deur die belastingkoerse en die omvang van die belasbare inkomste soos vasgestel ingevolge die belastingbasis. Daar bestaan wel horisontale gelykheid deur die werking van die belastingkoerse van toepassing op inwoners en nie-inwoners.

In hoofstuk 2 van die werkstuk is die belasting van inwoners ingevolge die verblyfbeginsel soos beliggaam in die Wet uiteengesit. Alle dividende ontvang of toegeval aan 'n inwoner word ingesluit by die inwoner se belasbare inkomste. Alle dividende word egter weer vrygestel ingevolge a 10(1)(k), behalwe die uitsonderings in die artikel vermeld. Een van die uitsonderings is dividende wat ingevolge artikel 9E belas is word. Artikel 9E hanteer die belasting van buitelandse dividende. Verligting word egter in terme van artikel 6*quat* toegestaan ten opsigte van buitelandse belasting betaal op die buitelandse dividende. Daar word dus gediskrimineer teen buitelandse dividende, aangesien dividende afkomstig vanuit 'n Suid-Afrikaanse bron vrygestel is van belasting (Friedland, 2000).

Dit is dus duidelik dat daar nie kapitaal uitvoerneutraliteit bestaan ten opsigte van alle tipe inkomstes nie, aangesien daar 'n verskil bestaan tussen die belasting betaalbaar op dividende verdien in die Republiek en dié in die buiteland.

4.3.2.2. Kapitaal invoerneutraliteit

Kapitaal invoerneutraliteit impliseer dat kapitaalfondse uit verskeie lande gelyk kan meeding in die kapitaalmark van 'n betrokke land. Dit wil voorkom asof kapitaal invoerneutraliteit grotendeels verband hou met die bron en geagte bronselsel as belastingbasis (Katz, 1997).

Nie-inwoners word belas in die Republiek op inkomste afkomstig vanuit 'n bron of geagte bron binne die Republiek, onderhewig aan sekere vrystellings. Inwoners word belas op hul wêreldwye inkomste, wat inkomste afkomstig vanuit 'n bron of geagte bron binne die Republiek insluit. Daar sal wel op gelyke voet meeding word binne die Suid-Afrikaanse kapitale mark ongeag waarvandaan die kapitaal afkomstig is. Die huidige belastingstelsel voldoen dus aan die beginsel van kapitaal invoerneutraliteit.

4.3.3. Skep van 'n gunstige beleggingsomgewing

Daar is reeds in 'n vorige deel van die werkstuk verwys na die feit dat dit belangrik is vir 'n belastingstelsel om aanpasbaar te wees by ander internasionale belastingstelsels. 'n Belastingstelsel wat internasionaal aanvaarbaar en verstaanbaar is, sal 'n positiewe effek uitoefen op buitelandse beleggings in Suid-Afrika. Dit sal sekerheid verleen aan

internasionale maatskappye ten opsigte van die belastingeffek van handelstransaksies (Lerner, 1997).

Die bron- en die geagte bronsstelsel as belastingbasis was baie meer aantreklik vir beleggers, wat die nodige kapitaal deur beleggings na Suid-Afrika sou bring (Mazansky, 1996). Die rede hiervoor is dat die toepassing van die bron- en geagte bronreëls veroorsaak het dat daar slegs 'n belastingaanspreeklikheid ten opsigte van inkomste gegenereer van uit 'n bron of geagte bron binne die Republiek ontstaan het. Dit het binnelandse en buitelandse maatskappye aangemoedig om in Suid-Afrika te vestig (Seccombe, 1997).

Die bron- en geagte bronsstelsel as belastingbasis was dus meer geskik vir die skep van 'n gunstige beleggingsomgewing as die verblyfbeginstel.

Die bron- en geagte bronsstelsel was meer aanpasbaar met Suid-Afrika en Afrika se besigheidsomgewing en het 'n strategiese voordeel aan die Republiek verleen ten opsigte van internasionale beleggings deur internasionale houer-en-hoofkantoormaatskappye (Seccombe, 1997).

In paragraaf 3.2.2.3. is melding gemaak van die kenmerke waaroor 'n belastingstelsel moet beskik om as 'n gunstige beleggingsomgewing te dien.

4.3.3.1. Billike dubbelbelastingooreenkomsstelsel

In paragraaf 4.3.1 word verwys na Suid-Afrika se omvangryke dubbelbelastingooreenkomsstelsel. Suid-Afrikaanse dubbelbelastingooreenkomste is ook gebaseer op die *Organisation for Economic Co-operation and Development*, vervolgens verwys in die werkstuk na as die "OECD", se belastingmodelle vir dubbelbelastingooreenkomste (Huxham & Haupt, 2002 : 279). Die gevolgtrekking word gemaak dat Suid-Afrika oor 'n billike dubbelbelastingooreenkomsstelsel beskik.

4.3.3.2. Vrystelling van buitelandse dividende van inkomstebelasting

In paragraaf 4.3.2.1. word melding gemaak dat buitelandse dividende belasbaar is in Suid-Afrika sedert Februarie 2000. Die belasting word ook terugwerkend toegepas op reserwes

verkry voor die datum. Daar is melding gemaak van verligting ten opsigte van buitelandse belasting betaal deur middel van artikel 6*quat*. Die gevolgtrekking word gemaak dat buitelandse dividende, met sekere uitsonderings op die reël, wel in Suid-Afrika belas word.

4.3.3.3. Vrystelling van ander buitelandse inkomste van inkomstebelasting

Enige ander buitelandse inkomste word ingevolge die bruto inkomste definisie ingesluit by die belasbare inkomste van 'n inwoner. Artikel 9D fasiliteer ook die belasting van beleggingsinkomste (rente, tantième, jaargelde en huurinkomste) wat toegeval het aan 'n beheerde buitelandse entiteit in Suid-Afrika by die betrokke inwoner. Buitelandse inkomste word dus wel in Suid-Afrika belas, onderhewig aan die werking van dubbelbelastingooreenkomste en artikel 6*quat*.

4.3.3.4. Afwesigheid van kapitaalwinsbelasting

Sedert 1 Oktober 2001 is kapitaalwinsbelasting deel van die Wet (Huxham & Haupt, 2002 : 529). Die belastingstelsel voldoen dus nie aan die vereiste dat kapitaalwinste vrygestel word van inkomstebelasting nie.

4.3.3.5. 'n Stelsel wat belastingkonflikte hanteer

Daar bestaan tans 'n stelsel van beswaar en appèl waarbinne belastingkonflikte opgelos kan word. Die Wetgewing is vervat in hoofstuk 3 van die Wet. Die belastingstelsel voldoen dus aan dié vereiste.

4.3.3.6. Vrystelling van inkomste gegenereer uit die verskaffing van dienste deur die hoofkantoormaatskappy aan 'n groep van maatskappye van inkomstebelasting

Ingevolge die bepalings van die bruto inkomste definisie word alle inkomste gegenereer deur 'n maatskappy wat 'n inwoner van die Republiek is, by die maatskappy se bruto inkomste ingesluit. Dit beteken dat enige inkomste gegenereer uit die verskaffing van dienste deur die hoofkantoormaatskappy aan 'n groep van maatskappye in Suid-Afrika belas sal word. Die definisie van 'n inwoner, soos vervat in artikel 1 van die Wet, sluit

egter internasionale hoofkantoormaatskappye uit, indien die maatskappy aan die vereistes voldoen.

4.3.3.7. Vrystelling van besoldiging ontvang deur, of toegeval aan natuurlike persone wat vir 'n kort tydperk diens of arbeid in die buiteland verrig van inkomstebelasting

Indien 'n natuurlike persoon dienste lewer of arbeid verrig vir kort periodes in die buiteland en die persoon is normaalweg 'n inwoner van die Republiek, sal die persoon nog steeds as 'n inwoner beskou word, behalwe as die bepalinge van subparagraaf (ii)(bb) A en B van die definisie van 'n inwoner in artikel 1 nagekom word. Die inwoner word dus steeds op die besoldiging verkry deur die dienste gelewer of arbeid verrig in die Republiek belas. Indien die besoldiging ook in die buiteland belas word, sal daar belasting verligting in terme van artikel 6^{quat} verleen word. Indien die natuurlike persoon 'n nie-inwoner is, sal die besoldiging nie in Suid-Afrika belas word nie.

4.3.3.8. Gevolgtrekking

As bogenoemde punte in ag geneem word is dit duidelik dat die Suid-Afrikaanse belastingstelsel, soos vervat in die Wet, nie aan al die vereistes voldoen om as 'n aantreklike beleggingsopsie vir internasionale beleggings te dien nie.

4.3.4. Aanpasbaarheid by internasionale belastingwetgewing en konvensies

Suid-Afrika was een van min lande in die wêreld wat gebruik gemaak het van 'n bron en 'n geagte bronselsel as belastingbasis (Mazansky, 1996). Gedurende Suid-Afrika se isolasietydperk het die meeste lande ter wêreld die verblyfbeginsel as belastingbasis geïmplementeer (Lester, 2002).

Druk van handelsvennote om die Suid-Afrikaanse belastingstelsel meer aanpasbaar te maak met internasionale standaarde was een van die redes waarom die belastingbasis verander het (Mazansky, 1996).

Dit is belangrik dat enige belastingwetgewing internasionaal aanvaarbaar en verstaanbaar moet wees. Die inkorporasie van internasionaal aanvaarde terme en definisies sal laasgenoemde twee aspekte bevorder (Lermer, 1997).

In paragraaf 4.3.3.1. van die werkstuk is melding gemaak dat Suid-Afrikaanse dubbelbelastingooreenkomste gebaseer is op die belastingmodelle van die OECD. Dié belastingmodelle word meestal internasionaal aangewend (Huxham & Haupt, 2002 : 279).

Die verblyfbeginsel as belastingbasis is dus meer aanpasbaar by internasionale wetgewing en konvensies as die bron en geagte bronselsel.

4.3.5. Administratiewe effektiwiteit

Een van die nadele verbonde aan die verblyfbeginsel is dat selfs ontwikkelde lande dit moeilik vind om die belastingbasis effektief te administreer (Sweet, 1998). Die probleem word vererger deur belastingpligtiges wat aktiwiteite vanuit sogenaamde belastinghawens bedryf (Avi-Yonah, 1996). Dit moedig belastingpligtiges aan om buitelandse beleggings te maak indien die kans om belasting op die buitelandse inkomste te vermy redelik waarskynlik is (McLure, 1989). Een van die groot struikelblokke wat oorkom moet word om die administratiewe effektiwiteit te verwesenlik, is die gebrek aan inligting, tegnologie en die nodige infrastruktuur.

Die vorige belastingbasis, gegrond op die bron- en geagte bronreëls, is reeds sedert 1917 in gebruik. Plaaslik bestaan daar dus 'n rykdom van regs- en praktiese kennis waarmee die bron en geagte bronselsel effektief gadministreer kan word. Dieselfde kan nie van die verblyfbeginsel as belastingbasis gesê word nie (Mazansky, 1996).

Alhoewel die verblyfbeginsel reeds in die buiteland goed ontwikkel is, bly dit vir Suid-Afrika 'n nuwe omgewing en 'n aansienlike leerkurwe gaan addisionele las op die SAID plaas. (Mazansky, 1996). Die probleem is nie net tot die administrasie van die belastingbasis beperk nie, maar is ook van toepassing op die formulering van nuwe wetgewing (KPMG, 1997).

In Hoofstuk 3 van die werkstuk is duidelike, eenvoudige en deursigtige wetgewing en bepalings, en minimering van administrasie-en nakomingskoste as kenmerke van 'n effektiewe belastingstelsel geïdentifiseer.

4.3.5.1. Eenvoud van wetgewing en bepalings

Een van die goue reëls van 'n effektiewe belastingstelsel is dat die stelsel eenvoudig en ongekompliseerd moet wees (Public Economics, 1999 : 144). Aanwesigheid van dié aspekte sal onsekerhede aangaande die belastingeffek van handelstransaksies uit die weg ruim (Katz, 1997).

Die verblyfbeginsel word ingesluit in die Wet deur die werking van die bruto inkomste definisie soos vervat in artikel 1 van die Wet. Die definisie is eenvoudig en nie dubbelsinnig nie.

Definiëring van inwonerskap is een van die belangrikste definisies binne die verblyfbeginsel as belastingbasis. Die vasstelling van inwoners en nie-inwoners is vroeër in paragraaf 2.3.3.2. van die studie bespreek.

Die Wet maak gebruik van twee begrippe naamlik “gewoonlik woonagtig” en die “fisiese teenwoordigheid”, wat mekaar aanvul om die verblyfstatus van 'n natuurlike-persoon te bepaal.

Die begrip “gewoonlik woonagtig” is onderhewig aan die toepassing van beginsels neergelê in hofuitsprake en is glad nie in wetgewing gedefinieer nie. Alhoewel dit die beoordeling van die begrip meer subjektief maak, is die begrip egter duidelik in Suid-Afrika uiteengesit (Cronje, 1997).

Indien die natuurlike persoon nie ingevolge die “gewoonlik woonagtig” begrip geklassifiseer kan word as 'n inwoner nie, tree die “fisiese teenwoordigheidstoets” in werking. Die toets is gebaseer op die tydgebaseerde stelsel waardeur 'n natuurlike persoon 'n minimum aantal dae in 'n land teenwoordig moet wees alvorens die persoon as 'n inwoner van die betrokke land geag kan word. Die wisselwerking tussen die twee begrippe maak die vasstelling van verblyfstatus vir natuurlike persone meer effektief (Cronje, 1997).

'n Nadeel van die stelsel is egter in die geval van 'n nie-inwoner wat vir 'n tydperk na Suid-Afrika gesekondeer word. Die nie-inwoner sal op grond van 'n tydgebaseerde stelsel moontlik as inwoner hier beskou word en gevolglik belas word op sy wêreldwye inkomste (Cronje, 1997). Subartikel (ii) (bb) A en B van die definisie maak wel voorsiening vir inwoners wat vir kort tydperke in die buiteland gaan werk, maar geen voorsiening word vir die teenoorgestelde situasie gemaak nie.

Die omskrywing van inwonerskap vir nie-natuurlike persone is baie omvattend. Die enigste aspek van die definisie wat moontlik probleme by interpretasie kan verskaf is die bepaling van "plek van effektiewe bestuur" (Huxham & Haupt, 2002 : 250). Dit sal egter slegs problematies van aard wees, indien die nie-natuurlike persoon nie aan enige van die ander vereistes van die subartikel voldoen nie.

In die geval van 'n maatskappy sal die plek van effektiewe bestuur beskou word as die plek waar die direkteure van die maatskappy byeenkom om die besigheid van die maatskappy te bestuur. Dit kan verskil van waar die besigheid van die maatskappy bedryf word of bestuur word deur individuele persone en nie as 'n direksie nie. Waar die maatskappy oor uitvoerende direkteure beskik sal die plek van effektiewe bestuur wees daar waar die uitvoerende direkteure as 'n geheel die besigheid van die maatskappy bestuur. In die geval waar 'n maatskappy se direkteure gereeld op verskillende plekke hul vergaderings hou, kan die toepassing van die begrip problematies wees (Meyerowitz, 2002 : 5-6, 5-7).

In die geval van 'n trust sal die plek van effektiewe bestuur beskou word as die plek waar die trustees byeenkom om aangeleenthede aangaande die bestuur van die trust te bespreek. In die geval waar die bestuur van die trust aan 'n individuele trustee oorgelaat word, sal die plek van effektiewe bestuur wees waar die individuele trustee bestuursfunksies namens die trust verrig (Meyerowitz, 2002 : 5-6, 5-7).

Die definiëring van die belangrike konsep van inwonerskap is dus redelik eenvoudig en duidelik.

4.3.5.2. Administratiewe koste en nakomingskoste

Die omvang van administratiewe koste en nakomingskoste bepaal die administratiewe effektiwiteit van 'n belastingstelsel. Die twee kostes kan beperk word indien belastingvermyding en belastingontduiking voorkom word.

Belastingvermyding kan aangespreek word deur effektiewe en duidelike wetgewing. In paragraaf 4.3.5.1. van die werkstuk is die gevolgtrekking gemaak dat die wetgewing aangaande die verblyfbeginsel as belastingbasis in 'n meerdere mate eenvoudig en duidelik is met uitsondering van artikel 9E. Eenvoudige en duidelike wetgewing sal ook nakomingskoste aan die kant van belastingpligtige beperk.

Een van die aanbevelings van die Katz-kommissie was dat passiewe inkomste volgens die verblyfbeginsel belas sou word en aktiewe inkomste volgens die bron- en geagte bronreëls (Katz, 1997). So 'n stelsel sou 'n onderskeid tussen aktiewe en passiewe inkomste in die Wet 'n noodsaaklikheid maak, iets wat tot verdere belastingvermyding kon lei (Friedland, 1997). Met die implementering van die verblyfbeginsel word aktiewe en passiewe inkomste egter ingevolge die verblyfbeginsel belas, wat moontlike belastingvermyding voorkom.

Belastingontduiking kan voorkom word deur die heffing van boetes en rentes in die geval van oortredings van die Wet. In artikels 75 en 76 van die Wet word voorsiening gemaak vir die op lê van boetes en rente vir die ontduiking van inkomstebelasting.

Die gevolgtrekking word gemaak dat die verblyfbeginsel as belastingbasis wel die omvang van administratiewe en nakomingskoste kan beperk en sodoende administratiewe effektiwiteit bewerkstellig.

4.3.5.3. Ander aangeleenthede

Die vraag moet gevra word of die SAID in staat sal wees om belastingtingpligtiges ingevolge die verblyfbeginsel te identifiseer en te registreer. 'n Verdere uitdaging gaan wees om te verseker dat belastingpligtiges alle inkomste ingevolge die nuwe belastingbasis in die jaarlikse belastingopgawe verklaar. Die onus is egter op die inwoner om enige buitelandse inkomste en kapitaal in die jaarlikse belastingopgawe te verklaar

(Lester, 2002). Deur behoorlike opleiding van personeel en verskaffing van inligting aan die publiek, kan die SAID die effektiwiteit van hul administrasie verder verbeter (Public Economics, 1999 : 144)

4.3.6. Voorkoming van belastingvermyding

Die afskaling van die buitelandse valutabeheermaatreëls het ruimte gelaat vir inwoners om beleggings in die buiteland te maak. So 'n stap sou die bron van die inkomste na buite die Republiek skuif en gevolglik sou die inkomste nie in Suid-Afrika belas word nie (Mazanksy, 1996).

'n Belastingstelsel gegrond op die verblyfbeginsel as belastingbasis belas inwoners op hul wêreldwye inkomste, ongeag waar dit gegenereer is, en is meer effektief om inkomste gegenereer uit buitelandse beleggings te belas (Katz, 1997).

Tesame met die werking van artikel 103(1) van die Wet word die gevolgtrekking gemaak dat die implementering van die verblyfbeginsel wel die belastingvermyding, soos ondervind met die bron en geagte bronsels en die afskaling van die valutabeheermaatreëls, effektief aanspreek.

4.3.7. Voorkoming van internasionale dubbelbelasting en die verskaffing van verligting in die geval van internasionale dubbelbelasting

Internasionale dubbelbelasting kan voorkom word deur middel van eensydige of bilaterale belastingverligting. Eensydige belastingverligting vind plaas buite die raamwerk van internasionale dubbelbelastingooreenkomste en word in die belastingwetgewing van 'n land opgeneem. Bilaterale verligting vind plaas deur die sluit van internasionale dubbelbelastingooreenkomste tussen handelsvennote (Meyerowitz, 2002 : 30-2).

'n Verskeidenheid eensydige verligtingsbepalings word in die Wet aangetref. Die artikels is in Hoofstuk 2 van die werkstuk bespreek. Die artikels dek 'n verskeidenheid inkomstes wat toeval aan of ontvang word deur inwoners en nie-inwoners.

Suid-Afrika se dubbelbelastingooreenkomste is, soos reeds vermeld, gebaseer op die OECD se dubbelbelastingmodelle. Die model word internasionaal die meeste gebruik.

Sedert 1999 is die aantal dubbelbelastingooreenkomste tussen Suid-Afrika en sy handelsvennote aansienklik uitgebrei. Reeds in 1999 was Suid-Afrika vinnig op pad om een van die beste dubbelbelastingooreenkomsstelsels in die wêreld te ontwikkel. (Nevin, 1999). Wetgewing aangaande dubbelbelastingooreenkomste is vervat in artikel 108 van die Wet.

Verligting in die geval van internasionale dubbelbelasting word verskaf deur artikel 6*quat* van die Wet. Die artikel is sedert die implementering van die verblyfbeginsel aangepas om die nuwe belastingbasis te akkomodeer. Die artikel verskaf verligting ten opsigte van die belastingpligtige se belastingaanspreeklikheid tot die mate wat daar in die buiteland reeds belasting op die buitelandse inkomste betaal is. Die artikel maak ook voorsiening vir die oordrag van enige krediete wat nie in die huidige jaar gebruik is nie, na die volgende jaar van aanslag vir 'n tydperk van 7 jaar.

Ten opsigte van die voorkoming van dubbelbelasting en die verskaffing van verligting ten opsigte van dubbelbelasting blyk dit dat die Suid-Afrikaanse belastingstelsel gegrond op die verblyfbeginsel as belastingbasis wel doeltreffend is.

4.3.8. Mededingendheid in internasionale markte

Suid-Afrikaanse maatskappye het in die verlede, onder die bron- en geagte bronreëls 'n kompeterende voordeel in die buiteland teenoor buitelandse maatskappye geniet. Die rede hiervoor was dat Suid-Afrikaanse maatskappye in Suid-Afrika slegs belas is op inkomste gegenereer uit bron of geagte bronne binne die Republiek. Inkomste uit handelstransaksies buite die bronnetwerk is slegs in die buiteland belas, tensy dit binne die geagte bronreëls geval het. In die geval van laasgenoemde sou artikel 6*quat* vir verligting van dubbel belasting sorg.

Vir buitelandse maatskappye was die teenoorgestelde egter waar. Sulke maatskappye is in Suid-Afrika belas op die inkomste gegenereer uit bron en geagte bron aktiwiteite binne die Republiek, maar ook in die land van verblyf indien die verblyfbeginsel ook daar van toepassing was.

Die implementering van die verblyfbeginsel as belastingbasis het veroorsaak dat Suid-Afrikaanse maatskappye plaaslik op wêreldwye inkomste belas word. Daar is wel

belastingverligting in die vorm van die dubbelbelastingooreenkomste en artikel 6quat, maar die kompeterende voordeel is geneutraliseer (Katz, 1997).

Wat die mededingendheid van inwoners (natuurlike persone) betref kan 'n soortgelyke scenario geïdentifiseer word. Besware teen die verandering in belastingbasis is gegrond op die skade wat dit die land se mededingendheid in Afrika en veral Suidelike Afrika sou berokken (Gleason, 2000). Verskeie projekte buite landsgrense maak gebruik van geskoolde en gespesialiseerde Suid-Afrikaanse werkers. Hierdie werknemers word as nie-inwoners beskou in die lande waar die projekte uitgevoer word.(Gleason, 2000). Onder die bron en geagte bronsstelsel sou die werkers nie in Suid-Afrika belas word nie, behalwe as die geagte bron bepaling van destydse artikels 9(1)d en 9(1)dbis nagekom is.

Onder die verblyfbeginsel word die werkers as woonagtig in Suid-Afrika beskou en die buitelandse inkomste word in Suid-Afrika belas. Daar is egter verligting in die vorm van belastingkrediete vir die belasting reeds in die buiteland betaal. Die verligting is egter beperk tot die buitelandse belasting op die inkomste betaal. Die effek hiervan is egter dat enige voordele wat Suid-Afrikaanse inwoners kan verkry deur lang periodes in die buiteland te werk, geneutraliseer sal word. Vir sulke werkers is die opsies dan beperk tussen die aanvaarding van die plaaslike belastingbasis of die emigrasie na die land waar die projekte van stapel gestuur word (Gleason, 2000). Die werking van die voorbehoudsbepaling, soos vervat in subparagaaf (bb)(B) van definisie van "inwoner" in artikel 1 van die Wet, maak egter voorsiening vir natuurlike persone wat vir lang tydperke in die buiteland werksaam is. Die voorbehoudsbepaling is in Hoofstuk 2 van die werkstuk bespreek.

Die gevolgtrekking word gemaak dat Suid-Afrika geskoolde en gespesialiseerde arbeid kan verloor wat die land sal verarm, bloot om meer inkomste na die staatskas te reguleer (Gleason, 2000). Indien die Suid-Afrikaanse korporatiewe belastingkoers hoër is as in ander jurisduksies, hou die verblyfbeginsel as belastingbasis die gevaar in van die emigrasie van finansiële en menslike kapitaal (Katz, 1997).

'n Verdere aspek van die verandering is dat Suid-Afrikaanse arbeid se mededingende voordeel afgetakel sal word in die streek waar dit juis teoreties ekonomies dominerend moet wees (Gleason, 2000).

Vanuit die oogpunt van die ekonomie in buurlande laat die verandering van belastingbasis veel te wense oor. Wanneer van 'n beperkte geografiese basis, soos die bron en geagte bronbeginsel, omgeskakel word na 'n stelsel wat funksioneer op 'n uitgebreide geografiese basis, beteken dit dat inkomste wat normaalweg aan buurlande sou toeval, ook deur die Suid-Afrikaanse fiskus gevorder gaan word (Gleason, 2000). Die werking van dubbelbelastingooreenkomste, indien van toepassing, sal die inkomste wat voorheen aan die buurlande sou toeval verminder.

Enige verdere belastingvergunning deur die buurlande om beleggings te lok en sodoende inkomste vir die onderskeie staatskaste te genereer sal ook geneutraliseer word (Gleason, 2000). In effek beteken dit dat die ander lande in die suidelike deel van die kontinent die ekonomies dominerende een gaan subsideer terwyl dit eintlik andersom moet wees (Gleason, 2000).

Die logiese gevolg van so 'n stap, as bogenoemde in ag geneem word, is die verarming van die buurlande ten koste van Suid-Afrika. Gevolglik sal Suid-Afrika 'n toename in die invloed van hawelose en werklose immigrante uit die buurlande kan ervaar wat verder druk op die maatskaplike en sosiale welvaart skemas sal plaas (Gleason, 2000).

As al bostaande aspekte in ag geneem word, is dit duidelik dat die verandering in belastingbasis 'n negatiewe effek op die mededingendheid van inwoners in die buiteland en ekonomiese ontwikkeling in Suid-Afrika en die suidelike deel van die vasteland gaan uitoefen.

4.3.9. Belasting van inkomste gegenereer uit E-handel

Soos vermeld in 'n Hoofstuk 3 van die werkstuk word die belasting van inkomste gegenereer uit E-handel in Hoofstuk 5 bespreek.

4.4. Gevolgtrekking

Die gewysigde belastingstelsels soos vervat in die Wet is wel regverdig. Die toepassing van die bron- en geagte bronreëls ten opsigte van nie-inwoners en die verblyfbeginsel ten opsigte van inwoners veroorsaak egter dat die belasting van nie-inwoners en inwoners nie

op dieselfde grondslag plaasvind nie. Daar heers dus nie inter-individuele gelykheid tussen inwoners en nie-inwoners nie.

Die nuwe belastingbasis sal wel 'n toename in staatsinkomste veroorsaak, veral as in ag geneem word dat Suid-Afrika se korporatiewe belastingkoers hoër is as dié van die meeste van sy handelsvennote. Die nuwe basis blyk ook meer aanpasbaar te wees by internasionale stelsels en gevolglik meer verstaanbaar uit 'n internasionale oogpunt as die bron en geagte bronselsel. Internasionale dubbelbelasting word effektief aangespreek en die belastingvermyding veroorsaak deur die ou belastingbasis word deur die verblyfbeginsel geneutraliseer. Administratiewe effektiwiteit blyk wel haalbaar te wees indien die SAID daarin slaag om die oorgangsfase effektief te administreer. Die nuwe belastingstelsel voldoen egter nie aan die beginsel van neutraliteit en meer spesifiek kapitaal uitvoerneutraliteit nie, met die gevolg dat handelsbesluite deur die belastingstelsel beïnvloed sal word. Wat ekonomiese ontwikkeling betref, gaan die nuwe belastingbasis egter 'n negatiewe effek tot gevolg hê, veral as mededingendheid van Suid-Afrikaanse inwoners in die buiteland in ag geneem word.

Die verblyfbeginsel as belastingbasis is dus doeltreffend, maar sekere aspekte moet aangespreek word, om die negatiewe effek wat die stelsel op die ekonomie uitoefen te verklein.

HOOFSTUK 5

BELASTING VAN INKOMSTE GEGENEREER UIT E-HANDEL AAN DIE HAND VAN DIE VERBLYFBEGINSEL AS BELASTINGBASIS

5.1. Inleiding

In paragraaf 3.2.2.9 van die werkstuk is redes uiteengesit waarom die vraagstuk relevant is in die beoordeling van die verblyfbeginsel as belastingbasis. Dit is belangrik dat die belasting van inkomste uit E-handel en die tradisionele handelsomgewing van so 'n aard moet wees dat dit nie ekonomiese besluitneming affekteer nie. Die beginsels wat dus in die tradisionele handelsomgewing toegepas word, moet ook in die kuberruimte toegepas word om neutraliteit te bewerkstellig. Die vraagstuk is egter of die verblyfbeginsel, wat reeds in die tradisionele handelsomgewing geïmplementeer is, in die kuberruimte suksesvol toegepas kan word. Dié vraagstuk word in hierdie hoofstuk beantwoord.

5.2. Definiëring van belangrike terminologieë

Belangrike terminologieë van toepassing op die hoofstuk is gedefinieer in Bylae A tot die werkstuk.

5.3. E-handel en die bron- en geagte bronsstelsel as belastingbasis

In Hoofstuk 2 is die bron en geagte bronsstelsel as belastingbasis bespreek. Die stelsel berus op die volgende beginsels:

- Die identifisering van die oorsaak of mees dominante oorsaak, in die geval van veelvuldige oorsake, van die inkomste.
- Die identifisering van die fisiese ligging van die oorsaak van die inkomste om sodoende die bron van die inkomste te identifiseer.

- Die inagneming van alle omliggende faktore in die bepaling van die bron van inkomste (Nunes, 1999).

Ten opsigte van die geagte bron van inkomste is vermeld dat dit grotendeels deur wetgewing gereguleer word.

Die beginsels van die bron en geagte bronselsel is van toepassing op die tradisionele handelsomgewing en dit sal moeilik in die kuberruimte toegepas word. E-handel vind nie plaas op 'n fisiese plek nie, maar word bedryf in die onsigbare wêreld van die kuberruimte (Du Toit, 1998).

Die unieke aard van E-handel is juis die feit dat daar nie meer enige geografiese beperkings op transaksies geplaas word nie. Die bron en geagte bronselsel is gebaseer op die identifisering van die geografiese bron of geagte bron van inkomste. Die effek van E-handel is dat transaksies en gepaardgaande inkomste wat normaalweg binne die geografiese gebied en die betrokke belastingnet onder die bron en geagte bronselsel sou sorteer, nie meer fisies daar plaasvind nie en so 'n wyse erodeer die belastingbasis van 'n land (Marshall, 1999).

Die onvermoë om die bron van inkomste te bepaal lei tot erodering van die belastingbasis met die gevolglike verlies aan inkomste vir die staat. Lande wat van die bron en geagte bronbeginsel as belastingbasis gebruik maak, sal waarskynlik swaarder deur 'n verlies aan belastinginkomste getref word as lande wat die verblyfbeginsel gebruik (Du Toit, 1998).

Die toepassing van die beginsels van die bron en geagte bronselsel behels ook die beoordeling van alle omliggende omstandighede om die bron van inkomste te identifiseer. Die aspek is ook beklemtoon in verskeie hofuitsprake aangaande die bepaling van die bron van inkomste in Suid-Afrika (Nunes, 1999). In die tradisionele handelsomgewing is faktore soos die aanwending van bedryfskapitaal en die vlak van sakebedrywighede teenoor die transaksie wat aanleiding gee tot die inkomste, beoordeel (Nunes, 1999).

Dit is egter die definiëring van die “omliggende omstandighede” wat problematies met betrekking tot E-handel kan wees.

Die volgende omliggende omstandighede behoort in ag geneem te word in die bepaling van die bron van inkomste:

- Die vlak en frekwensie van E-handel en ander verwante aktiwiteite op die plaaslike rekenaar bediener.
- Die mate van onafhanklikheid tussen die fisiese infrastruktuur van die entiteit en die dryf van E-handel.
- Die ligging van die plaaslike rekenaarbediener.
- Die rol van die plaaslike rekenaarbediener met betrekking tot ander sake-bedrywighede.
- Die interaksie tussen die entiteit se E-handelbedrywighede en bedrywighede wat plaasvind in die tradisionele handelsomgewing (Nunes, 1999).

As daar na die aard van die faktore gekyk word, is dit die mening van die skrywer dat die beoordeling van die bron van inkomste aan die hand van die omliggende faktore moeilik is. Dié faktore sal egter doeltreffend wees in die geval waar fisiese goedere verkoop word, maar dit sal nie baie effektief wees in die geval waar digitale goedere verkoop word of waar dienste gelewer word via die internet nie (Nunes, 1999).

Die gevolgtrekking word gemaak dat die bron en geagte bronsstelsel as belastingbasis nie geskik is vir die belasting van inkomste gegenereer deur E-handel nie. Dit sal egter moontlik wees om die bron- en geagte bronsstelsel doeltreffend aan te wend in 'n E-handel omgewing indien daar wetgewing gepromulgeer word wat spesifiek van toepassing is op die onsekerhede binne die bronsstelsel met betrekking tot E-handel.

Die Suid-Afrikaanse regering moet wetgewing promulgeer wat die belasting van inkomste uit E-handel reguleer. Die kenmerk van sulke wetgewing kan moontlik die belasting van inkomste uit E-handel deur middel van die verblyfbeginsel wees, soos wat die internasionale tendens is (Nunes, 1999).

5.4. Die verblyfbeginsel as belastingbasis vir die belasting van inkomste gegenereer uit E-handel.

Soos in Hoofstuk 2 vermeld berus die toepassing van die verblyfbeginsel, onder andere, op die toekenning van inwonerstatus aan natuurlike en nie-natuurlike persone en die belasting van wêreldwye inkomste van die inwoner in die land van sy verblyf.

Die beginsels van “woonagtigheid” en “inwonerskap”, soos gedefinieer in die Wet, is nie in die kuberruimte van toepassing nie. Die beginsels is gekoppel aan fisiese teenwoordigheid van natuurlike of nie-natuurlike persone binne ‘n tradisionele handelsomgewing in ‘n fisiese wêreld.

Daar is tans geen spesifieke wetgewing gepromulgeer wat die belasting van E-handel reguleer nie. Internasionaal word gebruik gemaak van die beginsel van ‘n “permanente saak” om verblyf of inwonerstatus van ‘n persoon vas te stel. ‘n Permanente saak is ‘n vaste plek van besigheid waardeur die onderneming gedeeltelik of volledig handel dryf. Die ontstaan van ‘n permanente saak benodig gewoonlik beide menslike en fisiese teenwoordigheid (Marshall, 1999).

Die vraag is egter of ‘n permanente saak, soos gedefinieer, kan bestaan in die E-handel omgewing. Indien dit moontlik sou wees om deur middel van die toepassing van die verblyfbeginsel inwonerstatus toe te ken aan ‘n plaaslike rekenaarbediener of ‘n webwerf, sou dit moontlik wees om die verblyfbeginsel te gebruik vir die belasting van inkomste uit E-handel.

Twee vrae kan gevra word na aanleiding van bogenoemde vraagstuk:

- Sal ‘n nie-inwoner wat ‘n plaaslike rekenaarbediener gebruik vir besigheidsaktiwiteite in ‘n ander land ‘n permanente saak tot gevolg hê in die land waar die plaaslike rekenaarbediener gevestig is?
 - Sal ‘n webwerf kan kwalifiseer as ‘n permanente saak?
- (Sweet, 1998), (Marshall, 1999)

5.4.1. Klassifikasie van 'n plaaslike rekenaarbediener as 'n permanente saak

Die OECD se belastingmodelle verskaf riglyne aangaande die identifikasie van 'n permanente saak. Volgens die modelle is dit duidelik dat daar 'n "fisiese teenwoordigheid" moet wees alvorens 'n permanente saak geïdentifiseer kan word. Outomatiese toerusting sal wel kwalifiseer as 'n permanente saak indien die entiteit wat die toerusting opstel enige ander besigheidsaktiwiteite, bestuur en onderhoud van die toerusting bedryf waar die toerusting opgestel is (Sweet, 1998).

Die OECD-belastingmodelle stel dit ook onomwonde dat menslike teenwoordigheid vereis word voor 'n vaste besigheidsplek kan kwalifiseer as 'n permanente saak. As in ag geneem word dat die modelle opgestel is om op die tradisionele ekonomie van toepassing te wees, is die vereiste aanvaarbaar. In die kuberruimte en die E-handelomgewing is menslike teenwoordigheid egter onmoontlik en die voorstel word gemaak dat die permanente saak begrip wyer geïnterpreteer moet word om die afwesigheid van mense in ag te neem (Sweet, 1998). In die moderne ekonomie is dit egter 'n feit dat rekenaars besig is om besluite te neem wat voorheen deur mense uitgevoer is. Hierdie tendens kan in die toekoms net verder toeneem (Gigler, 1997).

In die geval van outomatiese toerusting het die Duitse Belastinghooggeregshof bevind dat die term "permanente saak" die volgende insluit:

"any fixed place of business that serves the business activities of the taxpayer...with a fixed nexus with the earth's surface, of a certain duration...and over which ...the taxpayer has more than only temporary dominion and control" (Sweet, 1998).

Die gevolgtrekking van die hof was dat daar wel 'n permanente saak bestaan in die geval van outomatiese toerusting, synde 'n plaaslike rekenaarbediener, alhoewel daar geen menslike teenwoordigheid van die belastingbetaler aanwesig was nie (Sweet, 1998).

Die gevolgtrekking word gemaak dat die plaaslike rekenaarbediener wel as 'n permanente saak kwalifiseer. Die volgende aspekte moet egter in ag geneem word:

- Rekenaarbedieners kan maklik geskuif word

- Die ligging van die rekenaarbediener is irrelevant, aangesien die rekenaarbediener wêreldwye internet toegang kan verkry (Sweet 1998).

Laasgenoemde skep ruimte vir belastingvermyding deur allokasie van die plaaslike rekenaarbediener na die land met die laagste belastingkoers.

Die gevolgtrekking word gemaak dat 'n plaaslike rekenaarbediener wel as 'n permanente saak gedefinieer kan word, maar dat dit nie uitvoerbaar is nie.

5.4.2. Klassifikasie van 'n webwerf as 'n permanente saak

Die inwonerskap van 'n webwerf kan op die volgende wyses vasgestel word:

- Die ligging van die plaaslike rekenaarbediener kan as 'n fisiese plek van besigheid gebruik word, as aanduiding waar die webwerf as inwoner geklassifiseer kan word (Marshall, 1999). Dit is reeds in paragraaf 5.4.1. van die werkstuk bespreek.
- Die plek waar die gebruiker inligting van 'n verskaffer se webwerf aflaai kan beskou word as 'n permanente saak. Onder dubbelbelastingooreenkomste sal die opsie waarskynlik uitgesluit word vanweë die administratiewe las daarvan (Marshall, 1999).

Aangesien 'n webwerf nog makliker as 'n plaaslike rekenaarbediener geskuif en hervestig kan word, is dit nie prakties om 'n permanente saak te definieer op grond van die fisiese lokasie van 'n webtuiste nie. Dit sal meer effektief wees om eerder faktore soos die vlak van aktiwiteite tussen die webwerf en gebruikers binne 'n bepaalde land te oorweeg vir die vasstelling van 'n permanente saak. Sodoende kan in die land waar die permanente saak vasgestel word, inwonerskap aan die webwerf toegeken word (Sweet, 1998).

5.4.3. Gevolgtrekking

Uit bostaande gedeeltes is dit duidelik dat dit nie moontlik is om verblyfstatus deur middel van die permanente-saak-begrip aan 'n plaaslike rekenaar bediener toe te ken nie. Op grond van laasgenoemde en ander oorwegings is dit gevolglik ook nie moontlik om 'n verblyfstatus aan 'n webwerf toe te ken deur die werking van die permanente-saak-begrip nie.

Die gevolgtrekking word gemaak dat die verblyfbeginsel wel toegepas kan word in die E-handel omgewing, maar dat veranderinge aan begrippe soos die permanente-saak-begrip noodsaaklik is om die beginsel suksesvol toe te pas.

5.5. Alternatiewe wyses om inkomste gegenereer uit E-handel te belas

5.5.1. BIT - belasting

5.5.1.1. Werking van die stelsel

Die stelsel sal op soortgelyke wyse funksioneer soos wat individue heffings betaal vir die gebruik van water en elektrisiteit. Ondernemings moet 'n meter by hul onderskeie webwerwe oprig wat die vloei van inligting van en na die webwerf kan meet. 'n Heffing sal betaalbaar wees op grond van die aantal karakters versend (Twine, 1997).

Daar is egter 'n praktiese probleem wat eers aangespreek moet word voordat so 'n stelsel 'n werklikheid kan word. Dit sal duidelik gedefinieer moet word hoeveel inligting kwalifiseer as een "bit" en of die belasting slegs op die aantal karakters gehef gaan word, ongeag die hoeveelheid inligting ter sprake (Twine, 1999). In 'n vorige deel van die hoofstuk is die gevolgtrekking gemaak dat dit nie tans moontlik is om inwonerskap of verblyfstatus aan 'n webwerf toe te ken nie. Laasgenoemde is 'n struikelblok vir die effektiewe toepassing van dié model, aangesien dit die taak bemoeilik om te bepaal watter land op die heffing geregtig is.

Een van die voordele is dat die model 'n nuwe belastingbasis daar sal stel wat aan die staat verdere inkomste sal voorsien. 'n Verdere voordeel is dat die belasting 'n regulerende uitwerking op die vloei van inligting deur die internet tot gevolg kan hê.

Belasting op die vloei van inligting kan help om die "besoedeling" van die internet te verminder deurdat gebruikers minder rommel op die internet sal laai. So 'n stap sal die vloei van inligting verbeter en doeltreffende kommunikasie tot gevolg hê (Twine, 1999).

5.5.1.2. Gevolgtrekking

Die gevolgtrekking word gemaak dat belasting gehef op dié wyse tekortkominge wat ondervind is by die toepassing van die bron en geagte bron stelsel sal neutraliseer. Die heffing van dié belasting is nie gekoppel aan die plek waar enige inkomste gegenereer word nie, maar word geaktiveer deur dataversending. Dit is dus duidelik dat die belasting van E-handel deur BIT-belasting 'n beter opsie as die toepassing van die bron en geagte bronsstelsel is.

BIT-belasting is egter onderhewig aan dieselfde nadeel as die verblyfbeginnsel ten opsigte van die belasting van inkomste gegenereer uit E-handel. In beide gevalle is dit tans nie moontlik om inwonerskap of verblyfstatus aan 'n webwerf toe te ken nie.

5.5.2. Belasting op gebruik

5.5.2.1. Werking van die stelsel

'n Verdere wyse waarop E-handel belas kan word, is om belasting te hef op gebruik of indirekte belasting. Die belasting kan teen 'n vaste persentasie gehef word op die waarde van die transaksies wat aangegaan word. Om neutraliteit te verseker is dit belangrik dat so 'n stelsel oral aan dieselfde koers onderhewig is en daarvoor is internasionale konsensus nodig (Tweer, 2000). Dit is egter belangrik dat vasgestel word waar sodanige transaksie plaasvind, om sodoende te bepaal watter land op die belasting geregtig is.

Laasgenoemde stelsel van belasting vind reeds internasionaal aanklank. 'n Verslag van die TABD – Transatlantic Business Dialogue – wat bestaan uit die Verenigde State van Amerika en verskeie Europese lande, het bevind dat daar op bestaande belastingstelsel teruggeval moet word om E-handel te belas. Daar is ook vermeld dat E-handel binne die konteks van die belasting op toegevoegde waarde val. Die TABD het klem gelê op die feit dat maniere gevind moet word om dubbelbelasting van inkomste gegenereer uit E-handel te voorkom. Aspekte wat egter aandag moet geniet voordat die belasting op toegevoegde

waarde stelsel geïmplementeer kan word, is die definiëring van belangrike begrippe, beheer oor die werking van die stelsel en die afdwingbaarheid daarvan (Plock, 1998).

5.5.2.2. Gevolgtrekking

Belasting op gebruik is volgens die skrywer 'n opsie wat nie geïgnoreer moet word nie. Die toepassing daarvan is heelwat eenvoudiger as enige van die ander modelle wat ondersoek is. Nakoming van so 'n stelsel kan egter bykomende administratiewe las op die staat en die belastingpligtige plaas.

5.6. Gevolgtrekking

Die belasting van inkomste gegenereer deur E-handel is 'n komplekse area waarvoor daar nie spoedig 'n oplossing gevind gaan word nie.

Dit is egter duidelik dat die bron en geagte bronselsel nie geskik is vir die hef van belasting op inkomste uit E-handel nie. Die ander metodes wat moontlik aangewend kan word bevat ook praktiese probleme wat aangespreek moet word voor dat dit effektief sal kan funksioneer.

In die lig van die feit dat die verblyfbeginsel as belastingbasis reeds in Suid-Afrika geïmplementeer is, sal daar maniere gevind moet word om die stelsel meer toepaslik in die E-handel omgewing te maak. Een van die aspekte wat aangespreek moet word, is die definiëring van 'n permanente saak om inwonerskap of verblyfstatus aan iets, wat slegs in die kuberruimte bestaan, in die fisiese omgewing toe te ken.

HOOFSTUK 6

GEVOLGTREKKING

6.1. Inleiding

“’n Kritiese evaluering van die verblyfbeginsel as belastingbasis in Suid-Arika”

Suid-Afrika maak gebruik van die verblyfbeginsel as belastingbasis. Dit beteken dat inwoners belas word op hul totale inkomste, ongeag van waar dit gegenereer is. Nie-inwoners word belas op inkomste gegenereer uit 'n bron of geagte bronne binne die Republiek. Dubbelbelasting van inkomste word voorkom deur die werking van internasionale dubbelbelastingooreenkomste en die verskaffing van belastingkrediete vir buitelandse belasting wat betaal is. Voor 2001 was die belastingstelsel gegrond op die bronselsel, wat uitgebrei is deur spesifieke geagte bronbepalings. Die voorkoming van belastingvermyding wat veroorsaak is deur die verslapping van valutabeheermaatreëls was een van die redes waarom die verandering in die belastingbasis noodsaaklik was.

6.2. Gevolgtrekking

In Hoofstuk 2 van die werkstuk is die verblyfbeginsel as belastingbasis bespreek. Die bron en geagte bronselsel is kortliks uiteengesit om sodoende die redes vir die verandering in belastingbasis te identifiseer. Die redes is ingesluit in die kriteria waarmee die belastingbasis beoordeel is. In Hoofstuk 3 van die werkstuk is die kriteria ontwikkel waaraan die belastingbasis beoordeel is. Die verblyfbeginsel as belastingbasis is getoets aan die hand van regverdigheid en doeltreffendheid.

'n Belastingstelsel kan as regverdig beskou word indien dit horisontale en vertikale gelykheid bewerkstellig tussen belastingpligtiges. Suid-Afrikaanse belastingpligtiges kan verdeel word tussen inwoners en nie-inwoners. Daar bestaan wel horisontale en vertikale gelykheid tussen inwoners en tussen nie-inwoners onderskeidelik. Daar is egter nie horisontale en vertikale gelykheid tussen inwoners en nie-inwoners as 'n geheel nie. Dit is as gevolg van die feit dat die belasting van inwoners gegrond is op die vermoë-om-te-betaal-beginsel en nie-inwoners op die voordeelbeginsel. Die verblyfbeginsel is gebaseer op die vermoë-om-te-betaal-beginsel en is gevolglik ook meer regverdig en redelik in

vergelyking met die bron- en geagte bronreëls of voordeelbeginsel. Die belastingstelsel is dus regverdig, ten opsigte van inwoners en nie-inwoners afsonderlik, maar nie in die geheel nie.

Doeltreffendheid van die verblyfbeginsel as belastingbasis is beoordeel aan die hand van die volgende kriteria:

- Generering van inkomste vir die staatskas.
- Nakoming van die beginsel van neutraliteit deur die verblyfbeginsel as belastingbasis.
- Skep van 'n gunstige beleggingsomgewing.
- Aanpasbaarheid van die wetgewing by internasionale wetgewing en konvensies.
- Administratiewe effektiwiteit van die verblyfbeginsel as belastingbasis.
- Voorkoming van belastingvermyding.
- Voorkoming van internasionale dubbelbelasting en verskaffing van verligting in die geval van internasionale dubbelbelasting.
- Mededingendheid van inwoners in die internasionale markte.
- Belasting van inkomste gegenereer uit E-handel.

Ten opsigte van bogenoemde, is gevind dat die verblyfbeginsel as belastingbasis wel doeltreffend is met betrekking tot die volgende kriteria:

- Generering van inkomste vir die staatskas.
- Aanpasbaarheid by internasionale belastingwetgewing en konvensies.
- Voorkoming van internasionale dubbelbelasting en die verskaffing van verligting in die geval van internasionale dubbelbelasting.
- Voorkoming van belastingvermyding.

Ten opsigte van administratiewe effektiwiteit, is gevind dat die verblyfbeginsel moontlik aan die vereiste sal voldoen indien die SAID daarin sou slaag om die oorgangsfase effektief te administreer. 'n Empiriese werkstuk in die toekoms sal meer lig kan werp op die deel van die vraagstuk.

Ten opsigte van bogenoemde, is gevind dat die verblyfbeginsel as belastingbasis nie doeltreffend is met betrekking tot die volgende kriteria nie:

- Nakoming van die beginsel van neutraliteit
- Skep van 'n gunstige beleggingsomgewing
- Bevordering van ekonomiese ontwikkeling en mededingendheid van inwoners in internasionale markte
- Belasting van inkomste gegenereer uit E-handel

6.2.1. Beginsel van neutraliteit

Neutraliteit impliseer dat die werking van die belastingstelsel nie die neem van ekonomiese besluite affekteer nie. Neutraliteit word verdeel in kapitaal uitvoerneutraliteit en kapitaal invoerneutraliteit.

Met betrekking tot kapitaal uitvoerneutraliteit is bevind dat dividende ontvang of toegeval van 'n buitelandse bron nie op dieselfde manier hanteer word as dié van 'n bron binne die Republiek nie. Dit impliseer dat die keuse van die belegger deur die belastingstelsel geaffekteer kan word.

Daar is bevind dat daar wel kapitaal invoerneutraliteit bestaan ten opsigte van buitelandse of binnelandse fondse wat in die plaaslike mark meeding. Gevolglik word die een aspek van neutraliteit verwesenlik maar nie die ander nie.

Kapitaal uitvoerneutraliteit sal verwesenlik word indien inkomste verkry uit die buiteland op dieselfde wyse belas word as dié uit bronne binne die Republiek. Dit kan bewerkstellig word indien buitelandse en binnelandse dividende op dieselfde wyse belas word. Die voordeel van kapitaal uitvoerneutraliteit is dat kapitaal aangewend word waar die voorbelaste opbrengs die hoogste is, en dat produktiwiteit van die kapitaal op hierdie manier geoptimaliseer word.

6.2.2. Skep van 'n gunstige beleggingsomgewing

'n Gunstige beleggingsomgewing is afhanklik van verskeie faktore. Die belastingstelsel speel ook 'n rol in die skep van 'n gunstige beleggingsomgewing in 'n land. Die

verblyfbeginstel as belastingbasis is aanpasbaar met internasionale wetgewing en konvensies en skep dus 'n bekende en verstaanbare omgewing vir internasionale beleggers. Die doeltreffende werking van die dubbelbelastingooreenkomstestelsel skep ook verdere beleggersvertroue. Suid-Afrika is geografies gunstig geleë, vanuit 'n beleggings-oogpunt beskou, om as deurgang na die res van Afrika te dien. 'n Aantal kriteria is geïdentifiseer waaraan die huidige belastingstelsel moet voldoen om as 'n bydraende faktor tot die skep van 'n gunstige beleggingsomgewing te dien. Die Wet voldoen nie aan die volgende kriteria nie:

- Vrystelling van buitelandse dividende van plaaslike belasting.
- Vrystelling van ander buitelandse inkomste van plaaslike belasting.
- Afwesigheid van kapitaalwinstbelasting.
- Vrystelling van besoldiging ontvang deur of toegeval aan natuurlike persone wat vir 'n kort tydperk diens of arbeid in die buiteland verrig.

6.2.3. Bevordering van ekonomiese ontwikkeling

'n Land se mededingendheid in die internasionale markte affekteer sy vermoë om ekonomies te ontwikkel. Die werking van die bron en geagte bronselsel het aan Suid-Afrikaanse maatskappye 'n kompeterende voordeel verleen bo buitelandse maatskappye. Die implementering van die verblyfbeginstel as belastingbasis neutraliseer egter die kompeterende voordeel. Met betrekking tot individue kan die implementering van die belastingbasis lei tot 'n verdere uittoeg van intellektuele kapitaal. Dit is juis die uittoeg wat ekonomiese ontwikkeling in die nabye toekoms kan strem. Die Wet maak egter voorsiening op die toewysing van verblyfstatus aan persone wat vir langer as 330 dae aaneenlopend buite die Republiek is. Die ekonomie in die Suider-Afrikaanse streek kan nadelig deur die implementering van die verblyfbeginstel as belastingbasis in Suid-Afrika geraak word. Buurlande het dikwels beleggings gelok deur middel van belastingvergunnings. In die geval van die verblyfbeginstel sal die Suid-Afrikaanse inwoner ook op die inkomste gegenereer in die buurland belas word en gevolglik sal daar twee keer gedink word voordat 'n belegging in 'n buurland gemaak word. Die gevolgtrekking word gemaak dat dit kan lei tot die moontlike verarming van buurlande ten koste van Suid-Afrika, iets wat tot 'n instroming van werk- en hawelose individue na die Republiek kan lei.

6.2.4. Belasting van inkomste gegenereer uit E-handel

E-handel gaan in die nabye toekoms 'n toenemend groter rol speel in die wêreld-ekonomie. Suid-Afrika is geen uitsondering nie. Die bron en geagte bronsstelsel is nie geskik vir die belasting van inkomste gegenereer uit E-handel nie, omdat die stelsel berus op die identifisering en toekenning van 'n fisiese en geografiese bron aan die betrokke inkomste. Laasgenoemde is iets wat in die kuberruimte byna onmoontlik is. Dit beteken dat 'n land wat die bron en geagte bronsstelsel toepas gaan ondervind dat sy belastingbasis erodeer namate E-handel toeneem. In Suid-Afrika is die verblyfbeginsel as belastingbasis geïmplementeer. Die Wet bevat geen spesifieke wetgewing wat die belasting van inkomste gegenereer uit E-handel reguleer nie. Internasionaal aanvaarde begrippe binne die verblyfbeginsel kan wel op die E-handel omgewing toegepas word, maar praktiese oorwegings kan die uitvoerbaarheid daarvan beïnvloed. Dit is van die uiterste belang dat die permanente saak begrip uitgebrei moet word om die E-handel omgewing te kan akkommodeer. Suid-Afrikaanse wetgewers sal ook met voorstelle vorendag moet kom om die probleem aan te spreek. Ander metodes wat moontlik gebruik kan word om E-handel mee te belas, is ook geïdentifiseer.

Die verblyfbeginsel as belastingbasis is wel doeltreffend, maar daar is sekere aspekte wat aangespreek moet word om die doeltreffendheid te verbeter.

Die verblyfbeginsel as belastingbasis is reeds geïmplementeer. Al wat nou gedoen kan word, is om die nadele in die stelsel aan te spreek en dit in voordele te omskep.

BRONNELYS

AVI-YONAH, R.S., 1996. **The Structure of International Taxation : A proposal for Implication.** *74 Tex. L. Rev.* : 1301, 1303-1306.

BLACK, P., CALITZ, E. & STEENKAMP, T., 1999. **Public Economics.** Cape Town : Oxford University Press.

CRONJE, W., 1997. **Taxing Foreign Income.** *Finance Week.* April : 19

DU TOIT, C., 1998. **Belasting in die Kuberruimte.** *Finansies en Tegniek.* Januarie : 24

FRIEDLAND, R., 1997. **Katz's Fifth in the Right Key.** *Financial Mail.* 11 April : 10-11

FRIEDLAND, R., 2000. **Residents face a Revolution.** *Finance Week.* 3 March : 72-73

GIGLER, J., 1997. **Treasury seeks cybertax answers with electronic commerce discussion paper.** *8J Int'L taxation* : 56, 95

GLEASON, D., 2000. **New Tax Regime sends SA's renaissance back to dark age.** *Financial Mail.* 28 July : 47

GREENSTEIN, M. & VASERHEYLYI, M., 2002. **Electronic Commerce Security, Risk Management and Control 2nd edition.** New-York : The McGraw Hill Companies Inc.

HUXHAM, K. & HAUPT, P., 1999. **Aantekeninge oor Suid-Afrikaanse Inkomstebelasting 18de Uitgawe.** Kaapstad : ABC Press.

HUXHAM, K. & HAUPT, P., 2002. **Aantekening oor Suid-Afrikaanse Inkomstebelasting 21ste Uitgawe.** Roggebaai : Hedron Tax Consulting and Publishing CC.

KATZ, M.M., (Chairman), 1997. **Fifth Interim Report of the Commission of Inquiry into certain aspects of the tax structure of South Africa.** Pretoria : Pretoria State Publishers

- KAUFMAN, N., 1998. **Fairness and the Taxation of International Income.** *Law and Policy in International Business.* Winter : 145-203
- KPMG, Tax Practice., 1997. **Special Edition : The source and Residence Principle.** *TaxLetter.* April
- LERMER, D., 1997. **The fifth Katz report.** *F&T Weekly.* 18 April : 23
- LESTER,M., 2002. **How Wide is Worldwide.** *AccountancySA.* June : 14-17
- MARSHALL, B., 1999. **Surfing The Problems.** *AccountancySA.* March : 19-20
- MAZANSKY, E., 1996. **Belastinggrondslag weer Onderzoek.** *Finansies en Tegniek.* 5 Julie : 23
- McLURE, C., 1989. **Tax Laws and Capital Flight from Latin America.** *U Miami Inter-Am. L. Rev.* : 321, 342
- MEYEROWITZ, D., 2002. **Meyerowitz on Income Tax 2001- 2002.** Cape Town : Creda Communications.
- NEVIN, T., 1999. **Big time for Tax System.** *African Business.* March : 50
- NUNES, T., 1999. **South Africa.** *International Tax Review.* September : 81
- NUNES,T., 1999. **How South Africa's Source rule of taxation applies to e-commerce.** *AccountancySA.* September : 14-15
- NUNES,T., 1999. **South Africa – Electronic Commerce.** *International Tax Review.* September : 81
- PLAFFENBERGER, B., 2002. **Webster's New World Computer Dictionary 9th Edition.** New York : Hungry Minds Inc.
- PLOCK, E., 1988. **The United States and its Trading Partners Seek Transparency for**

Taxation of Electronic Commerce. *Business America*. January : 14 -15

PRICEWATERHOUSECOOPERS., 2000. **Begrotingsrede 2000.**

<http://www.pwcglobal.com/za/eng/ins-sol/spec-int/budget2000/speech.html>. 25 April

SECCOMBE, A., 1997. **More fish with our source.** *F&T Weekly*. 28 March : 21

SWEET, J., 1998. **Formulating International Tax Laws in the Age of Electronic Commerce:**

The Possible Ascendancy of Residence-based Taxation in an era of eroding

traditional Income tax principles. *University of Pennsylvania Law review*. August :

1949 - 2012

TOUCHE, W., 1998. **Taxing the Big E.** *Director*. October : 44

TWEER, R., 2000. **Global Taxation – Utopia of Reality?** *The Accountant*. April : 12

TWINE, T., 1997. **Will the taxman put on the Bite?** *Intelligence*. September : 21-21

DEFINIËRING VAN BELANGRIKE BEGRIPPE

Beheerde Buitelandse Entiteit:

'n Beheerde buitelandse entiteit is enige buitelandse entiteit waarin 'n inwoner of inwoners van die Republiek, hetsy afsonderlik of gesamentlik, hetsy regstreeks of onregstreeks, meer as 50% van die deelnemende regte hou of geregtig is om meer as 50% van die stemreg of beheer oor 'n entiteit uit te oefen. Indien die entiteit 'n genoteerde publieke entiteit is, op 'n erkende beurs, sal enige persoon wat minder as 5% van die deelnemingsregte hou nie inaggeneem word in die beoordeling van die entiteit nie. 'n Buitelandse entiteit is enige entiteit wat nie 'n inwoner van die Republiek is nie (Huxham & Haupt, 2002 : 257).

E-handel:

"The use of electronic mediums (telecommunications) to engage in the exchange, including buying and selling of products and services requiring transportation either physically or digitally, from location to location" (Electronic Commerce Security, Risk Management and Control, 2002 : 2).

Internetdiensverskaffer:

"A company providing internet accounts and connections to individuals and businesses" (Webster's New Word Computer Dictionary 9th edition, 2002 : 203).

Webwerf:

“A computer system that has a recognized domain name and that runs a web server for publishing documents on the web. A Web site generally makes many web pages available” (Webster’s New Word Computer Dictionary 9th edition, 2002 : 391).

Internet:

“An enormous and rapidly growing system of linked computer networks, worldwide in scope that facilitates data communication services...” (Webster’s New Word Computer Dictionary 9th Edition, 2002 : 197)

Internasionale hoofkantoormaatskappy:

“ Enige maatskappy waarvan die totale ekwiteitskapitaal gehou word deur persone wat nie inwoners of trusts is nie en enige indirekte belang van enige inwoner of trust nie 5% te bowe gaan nie en 90% van die waarde van die maatskappy se bates verteenwoordig word deur belang in ekwiteitskapitaal en leningskapitaal van filiale (wat nie inwoners is nie) waarvan die maatskappy ‘n voordelig belang van ten minste 50% hou.” (Huxham & Haupt, 2002 : 250)